

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DIENE HELLMANN PEREIRA

**UTILIZAÇÃO DA MATRIZ DE ASPECTOS E IMPACTOS AMBIENTAIS
COMO INSTRUMENTO GERENCIAL DE EVIDENCIAÇÃO DE
CONTINGÊNCIAS AMBIENTAIS EM COMÉRCIO VAREJISTA DE
COMBUSTÍVEIS**

Florianópolis
2011

DIENE HELLMANN PEREIRA

**UTILIZAÇÃO DA MATRIZ DE ASPECTOS E IMPACTOS AMBIENTAIS
COMO INSTRUMENTO GERENCIAL DE EVIDENCIAÇÃO DE
CONTINGÊNCIAS AMBIENTAIS EM COMÉRCIO VAREJISTA DE
COMBUSTÍVEIS**

Trabalho de conclusão de curso apresentado
como um dos pré - requisitos para obter
titulação de bacharelado em Ciências
Contábeis na Universidade Federal de Santa
Catarina.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Felipe
Ferreira.

Florianópolis

2011

DIENE HELLMANN PEREIRA

**UTILIZAÇÃO DA MATRIZ DE ASPECTOS E IMPACTOS AMBIENTAIS
COMO INSTRUMENTO GERENCIAL DE EVIDENCIAÇÃO DE
CONTINGÊNCIAS AMBIENTAIS EM COMÉRCIO VAREJISTA DE
COMBUSTÍVEIS**

Esta monografia foi apresentada como TCC, no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, à banca examinadora constituída pelo professor orientador e membros abaixo mencionados.

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.
Coordenadora de TCC do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

Professor Luiz Felipe Ferreira, Dr.
Orientador

Professor José Alonso Borba, Dr.
Membro

Professora Máira Melo de Souza, MSc.
Membro

*Dedico este trabalho a meus pais, exemplos de honestidade,
pela vida e aprendizagem.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por guiar meus caminhos e me dar forças para enfrentar as dificuldades, me proporcionar sabedoria e paciência nas horas de desespero.

A minha família, por compreender minha ausência, minhas crises de *stress* e sempre me dispor o suporte necessário para mais esta etapa.

Aos meus pais, Dimas e Enilde, pela presença constante, mesmo que de longe, apoiando esta, e todas as minhas outras caminhadas. Obrigada pelas orações e tempo desmedido, vocês são meus exemplos de determinação e coragem.

Ao meu irmão Edilan, meu grande amigo, que mesmo de longe, sei que torce por mim. Você vai ser pra sempre o meu irmão pequeno, mesmo que me ultrapasse na altura.

Ao meu namorado, Keller, pelo companheirismo. A compreensão que tivesse quanto a minha ausência e as minhas crises de *stress* é digna de um homem sensível e de caráter exemplar. Obrigada também, pelos momentos de distração, você foi a aposta que deu mais certo na minha vida até então!

Ao professor Luiz Felipe, por me orientar com dedicação, acreditando em mim e no meu trabalho. Você foi o primeiro a me apoiar na minha ousadia ao me dizer “sim” na pergunta lhe feita há quase dois anos.

Aos professores e mestrandos da Universidade Federal de Santa Catarina, que contribuíram para minha formação.

A todos os amigos do curso, os que me acompanharam desde o início e aqueles que conheci pelo caminho, principalmente pela força e coragem que me deram, não me deixando desistir.

E aos demais amigos, colegas de trabalho e todos aqueles que colaboraram em mais esta etapa, todos vocês fazem parte do que eu sou.

"A democratização das nossas sociedades se constrói a partir da democratização das informações, do conhecimento, das mídias, da formulação e debate dos caminhos e dos processos de mudança" (Betinho).

RESUMO

PEREIRA, Diene Hellmann. **Utilização da matriz de aspectos e impactos ambientais como instrumento gerencial de evidenciação de contingências ambientais em comércio varejista de combustíveis.** 60 p. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) do Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.

Devido a responsabilidade ambiental inserida no meio empresarial derivada das pressões exercidas pela sociedade, a evidenciação de situações contingências, até então, muitas vezes, omitidas, passou a ser objeto de estudo e exigência dos usuários da informação. Empresas, cujo objeto social é uma atividade potencialmente poluidora como os postos revendedores de combustíveis, os impactos dessas situações de incerteza, se efetivadas, podem ser sentidos a longas distâncias, ocasionando a degradação ambiental e prejudicando a sociedade, em geral. Diante disso, a pesquisa busca evidenciar, por meio de uma matriz de aspectos e impactos ambientais as situações contingentes possíveis de serem evidenciadas, proporcionando uma transparência das empresas perante os interessados na informação contábil e ambiental. A pesquisa é de cunho exploratória/descritiva perante seus objetivos, demandando um levantamento bibliográfico/documental quanto aos procedimentos para sua execução e qualitativa quanto a abordagem do problema. Foram trabalhadas com 19 situações, que de acordo com a metodologia empregada caracterizam-se situações contingentes das 62 iniciais advindas de três matrizes de aspectos e impactos ambientais das atividades dos postos revendedores de combustíveis: Armazenamento, Manutenção e Distribuição de combustíveis. Os resultados apontaram que 16 situações são passíveis de divulgação, 2 situações contingentes podem ser divulgadas com ênfase, onde enseja-se dados técnicos sobre o possível impacto e a apenas uma das situações não coube o critério de divulgação. Na associação das situações contingentes com os possíveis impactos das 19 situações consideradas contingentes, 50% se concretizadas, podem atingir pelo menos o solo, as águas superficiais e as subterrâneas, simultaneamente. Discriminando-as se têm que 68% atingiram o solo e 53% as águas subterrâneas e as águas superficiais podem ser atingidas em 58% das situações. Para aquelas que atingiram se concretizados, as águas subterrâneas, 100% podem ser ao menos divulgadas, enquanto, das situações que podem atingir as águas superficiais, se efetivadas, apenas 9% dispensam qualquer tipo de divulgação. Já para os impactos que podem chegar ao solo, também, 9% dispensam a divulgação. E, 100% dos impactos, que podem alcançar se materializados, o atmosférico e o sonoro/vibração podem ser divulgados, possibilitando a conhecimento dos impactos que tal atividade insere a sociedade e ao meio ambiente.

Palavras-chave: Evidenciação contábil e ambiental. Contingências ambientais. Postos de Combustíveis.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Exemplo de matriz de levantamento de aspectos e impactos ambientais dos postos revendedores de combustíveis.	31
Figura 2 - Exemplo da matriz de levantamento de aspectos e impactos ambientais da atividade de Distribuição de combustíveis.....	34
Figura 3 - Exemplo da matriz de levantamento de aspectos e impactos ambientais da atividade de Manutenção.....	35

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Síntese dos conceitos de passivo, provisão e passivo contingente.....	22
Quadro 2 - Tratamento das situações contingentes de acordo com a Res. 1.180/09.....	23
Quadro 3 - Apontamento dos critérios selecionados.....	33
Quadro 4 - Associação das características dos impactos ambientais com a escala e seu respectivo, tratamento.....	39
Quadro 5 - Resultado da associação dos aspectos e impactos ambientais com a metodologia da pesquisa.....	41

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Associação dos valores dos critérios inseridos para os impactos com o fator de ponderação do impacto ambiental.	37
Tabela 2 - Exemplificação da relação entre os valores dos critérios dos impactos e o fator de ponderação do impacto ambiental.	38
Tabela 3 - Detalhamento por aspectos ambiental da relação entre a ponderação e o tratado inserido.	43
Tabela 4 - Relação entre os possíveis impactos ambientais e o tratamento inserido pela metodologia do trabalho para as situações consideradas contingentes na atividade de Armazenamento.	47
Tabela 5 - Relação entre os possíveis impactos ambientais e o tratamento inserido pela metodologia do trabalho para as situações consideradas contingentes na atividade de Manutenção.	49
Tabela 6 - Relação entre os possíveis impactos ambientais e o tratamento inserido pela metodologia do trabalho para as situações consideradas contingentes na atividade de Distribuição de combustíveis.	50

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANP - Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis

Art. - Artigo

CETESB - Companhia de Tecnologia de Saneamento Ambiental

CONAMA - Conselho Nacional do Meio Ambiente

CONSEMA - Conselho Estadual do Meio Ambiente

CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis

ECO - Conferência Mundial para o Meio Ambiente e Desenvolvimento

FAS - *Financial Accounting Standards*

FASB - *Financial Accounting Standards Board*

IBAMA - Instituto Brasileiro do Meio Ambiente

IFRS - *International Financial Reporting Standards*

ISR - Instalação de Sistema Retalhista

LI - Licença de Instalação

LO - Licença de Operação

LP - Licença Prévia

MMA - Ministério do Meio Ambiente

nº - número

p. - página

PA - Posto de Abastecimento

PF - Posto Flutuante

PR - Posto Revendedor

Res. - Resolução

SISNAMA - Sistema Nacional do Meio Ambiente

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA	12
1.2	OBJETIVOS DA PESQUISA	14
1.2.1	Objetivo Geral	14
1.2.2	Objetivos Específicos.....	14
1.3	JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA DO ESTUDO.....	14
1.4	ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO.....	16
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1	A EVIDENCIAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL E AMBIENTAL ..	18
2.2	A EXISTÊNCIA DA SITUAÇÃO DE CONTINGÊNCIA	20
2.2.1	Provisão e Passivos Contingentes.....	22
2.3	ATIVIDADE CAUSADORA DE DEGRADAÇÃO AMBIENTAL.....	24
2.3.1.	Síntese da Legislação pertinente	24
2.3.2.	Aspectos e Impactos Ambientais.....	25
2.3.3.	A atividade dos Postos Revendedores de Combustíveis.....	27
3	METODOLOGIA DA PESQUISA.....	29
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA	29
3.2	BASE DOS DADOS: MATRIZ DE ASPECTOS E IMPACTOS AMBIENTAIS.....	30
3.3	IDENTIFICAÇÃO DOS ELEMENTOS POSSÍVEIS DE EVIDENCIAÇÃO... ..	31
3.4	TRATAMENTO DOS DADOS	36
3.5	LIMITAÇÕES DA PESQUISA	39
4	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	41
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES	52
5.1	QUANTO A PROBLEMÁTICA E AOS OBJETIVOS.....	52
5.2	QUANTO A SUGESTÕES PARA FUTUROS TRABALHOS	53
	REFERÊNCIAS.....	55

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

A preocupação com o meio ambiente, nas últimas décadas por parte da sociedade repercutiu em uma pressão sobre empresas e governo quanto à preservação ambiental. Questão essa, que fez com que as empresas iniciassem uma adaptação a tal realidade, buscando investir em procedimentos que reduzam os impactos que suas atividades causam ao meio ambiente e a sociedade em geral, demonstrando assim, seu comprometimento com os recursos naturais.

Algumas das manifestações perceptíveis desse comprometimento empresarial e envolvimento dos cidadãos se deram em Estocolmo, no ano 1972 com a Conferência Mundial sobre o Meio Ambiente Humano, realizada pelas Nações Unidas, bem como vinte anos mais tarde com a realização da Conferência Mundial para o Meio Ambiente e Desenvolvimento - ECO/92. A continuidade desse processo, iniciado na década de 70, de instigar a sociedade para a preservação e benfeitorias ao meio ambiente humano ocorreu em 1997 com a Rio+5 seguida da Conferência Rio+10 em 2002.

Assim, a busca pela preservação ambiental ocasionou perda de espaço no mercado para aquelas empresas que não aderiram aos investimentos em, ao menos, minimizar os impactos de suas atividades. Essa preocupação com o meio ambiente repercutiu, também, nas informações empresariais divulgadas, pois na necessidade de atestar o comportamento das empresas, frente às questões relacionadas com a atividade econômica empresarial sobre ao meio ambiente (MARTINS; RIBEIRO, 1995), acarretou a busca por informações por parte dos usuários para que os mesmo possam identificar as atividades que não incubem valor à qualidade de vida no meio ambiente e consequente a sua conduta empresarial.

A resposta e ao mesmo tempo, a contribuição empresarial para a sociedade quanto à evidenciação de informações de cunho ambiental é verificada no momento em que as entidades reconhecem, identificam, mensuram, registram e interpretam os fatores internos e externos derivados das atividades econômicas. O processo de evidenciação das empresas tem ganhado maior transparência, perante as exigências da sociedade, buscando meios, métodos e

procedimentos para minimizar eventos de incertezas e proporcionar maior segurança aos usuários da informação contábil.

Questões que envolvem incertezas quanto à efetivação ou ao valor do desembolso, com a contribuição de outras ciências, vêm sendo evidenciadas nos relatórios empresariais para que haja o conhecimento dos usuários da informação da possibilidade de ocorrência do evento. Elenca-se como exemplo de variável ambiental, até então, em sua maioria, omitidas pelas empresas, as contingências ambientais, que além da evidenciação nos relatórios contábeis tem sido pauta de reuniões dos gestores, pois a omissão ou o tratamento incorreto de uma contingência ambiental tem influência direta no patrimônio da empresa.

A dificuldade na evidenciação das contingências relaciona-se a fato de ser considerada uma ocasião não comum para as rotinas da ciência contábil e, portanto “devem ser analisadas cada uma em seu caso particular observando sua origem, o grau de incerteza da realização do evento futuro ao qual está relacionada, a capacidade de mensuração quando for o caso, entre outros” (VON KNOBLAUCH, 2010, p.11), visto que elas estão presentes nas atividades econômicas, podendo ocasionar a degradação ambiental, principalmente aquelas que utilizam os recursos naturais exacerbadamente.

Na busca de um equilíbrio produtivo entre o desenvolvimento por meios viáveis, sem ocasionar impactos ambientais, diversas atividades se destacaram como causadora degradação ambiental, dentro destas, os postos revendedores de combustível que pela Resolução nº 273 de 2000 foi considerado uma atividade potencialmente poluidora ao meio ambiente.

Como uma atividade potencialmente poluidora, ela está submetida ao licenciamento ambiental, o qual busca mecanismos para estabelecer um controle sobre as atividades que possam vir a comprometer a qualidade ambiental e responsabilizar os gestores pelos impactos produzidos.

A contabilidade com o intuito de atender as necessidades dos usuários da informação, busca meios para identificar e cercar as questões ambientais no todo, ou seja, o desafio é evidenciar também, as situações contingentes vinculadas às atividades potencialmente poluidoras, contribuindo na tomada de decisão ao proporcionar a consciência dos riscos que tal atividade pode ocasionar ao meio ambiente possibilitando que as empresas possam se precaver de prejuízos futuros.

Neste sentido, esta pesquisa aborda o tema contingências em postos revendedores de combustíveis. E para tanta, essa pesquisa, buscou responder a seguinte questão: *Como uma matriz de aspectos e impactos ambientais pode contribuir para a evidenciação das contingências ambientais em postos revendedores de combustíveis?*

Diante das incertezas que envolvem as contingências utilizou-se neste trabalho uma matriz de avaliação dos impactos ambientais, considerado um artifício para identificar e avaliar os impactos ambientais decorrentes da operacionalização de um posto revendedor de combustível e assim, responder a pergunta de pesquisa.

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral da presente pesquisa é demonstrar por meio de uma matriz de aspectos e impactos ambientais, a possibilidade da evidenciação das contingências ambientais em postos revendedores de combustíveis.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para contemplar o objetivo geral têm-se os seguintes objetivos específicos:

- Estabelecer critérios para identificar na matriz de aspectos e impactos aquelas atividades que inferem situações contingentes;
- Verificar por meio dos critérios estabelecidos quais situações são passíveis de evidenciar/divulgar; e,
- Ponderar a planilha de aspectos e impactos ambientais estabelecendo critérios de evidenciação.

1.3 JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA DO ESTUDO

É perceptível que a sociedade vem pressionando os setores governamentais e as empresas no que tange a preservação ambiental.

O fato de uma empresa poluir não é necessariamente suficiente para ela decidir cuidar do meio ambiente. Este fato está vinculado [...] se existem restrições legais para a existência dessa poluição; se essa poluição está causando prejuízos a terceiros que podem solicitar indenizações; se começa a haver restrições de mercado sobre produtos fabricados por ela que poluam o meio ambiente (FERREIRA, 2003, p. 36).

Assim, de acordo com Martins e Ribeiro (1995, p. 3) “o rigor da legislação e a ameaça de uma retaliação por parte dos consumidores foram os elementos chaves” para as empresas assumirem suas responsabilidades ambientais, buscando investir na minimização dos impactos sobre o meio ambiente.

A responsabilidade socioambiental é enfatizada pelas empresas na evidenciação de informações relacionadas ao meio ambiente em seus relatórios, sendo que é a partir da evidenciação das contingências ambientais que se têm referências que “permitam avaliar o nível de responsabilidade e dos riscos que as empresas estão sujeitas” (NOSSA, 2002, p.30).

Diante disso, a relevância deste estudo incube em uma contribuição ao desenvolvimento acadêmico e científico na área estudada com a pretensão de contribuir para a sociedade proporcionando a evidenciação das situações contingentes das empresas, e para estas, na medida que “as empresas necessitam de parâmetros, normas e procedimentos para mensurarem, registrarem e evidenciarem com o certo nível de exatidão os itens econômico-ambientais” (MACHADO, 2002, p.2).

Para tanto e diante da necessidade da evidenciação das informações ambientais é necessário que os profissionais primordialmente da área contábil, estejam sempre em busca de atualização e aperfeiçoamento. Assim, baseando-se deste princípio, a motivação para esta pesquisa deu-se primeiramente pelo interesse pessoal e pela procura de novas informações devido à percepção da escassez bibliográfica acerca do tema evidenciação das contingências ambientais em postos revendedores de combustíveis no banco de dados de trabalhos de conclusão de curso do Departamento de Ciências Contábeis do Centro Sócio Econômico na Universidade Federal de Santa Catarina.

Acima disso, esta pesquisa justifica-se pelo efetivo potencial poluidor durante a fase de operação dos postos revendedores de combustíveis, sendo que a legislação ambiental é atuante durante as etapas de elaboração e descomissionamento, exigindo levantamentos, estudos e equipamentos específicos.

Justifica-se ainda, pelo fato de a maioria destes estabelecimentos de revenda de combustíveis estarem localizados em áreas densamente povoadas, pois o Brasil possui aproximadamente 38.338 postos de combustíveis que, ao ser comparado com a Argentina, apresenta duas vezes mais postos para a mesma área de terra, o que incube um aumento no risco de contaminações do solo, do ar, das águas tanto subterrâneas quanto superficiais, além do risco de ocorrer explosões e incêndios, o que expõe a saúde da população em geral e do meio ambiente (CONAMA n° 273/00).

Com relação aos impactos causados pela atividade, cabe ressaltar que um estudo realizado por Souza (2009) observou-se que 2 % dos impactos ambientais são resultantes das atividades de operação normais do posto revendedor de combustíveis, enquanto 98 % dos impactos ambientais são resultantes das atividades de operação anormais, sendo que do total de impactos produzidos por este tipo de estabelecimento 95% são negativos e 5% benéficos ou positivos, demonstrando o quão poluidora é a atividade do posto de revenda de combustível, o que instigou ainda mais a busca pelo tema estudado.

1.4 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

O presente estudo é organizado da seguinte maneira: o capítulo 1 refere a esta seção introdutória da pesquisa. Apresentou-se uma contextualização do ambiente em que o tema está inserido e problema de pesquisa, seguido dos objetivos que se pretende atingir. Além disso, aborda também a relevância, a justificativa e organização do estudo.

O capítulo 2 traz a Fundamentação Teórica, apresentando conceitos essenciais para o entendimento deste estudo.

O Capítulo 3 compreende a Metodologia do estudo, enquanto o capítulo 4 é composto pela apresentação e análise dos resultados encontrados.

E, para finalizar, tem-se o capítulo 5, onde se encontra as considerações finais e recomendações para futuros trabalhos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A EVIDENCIAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL E AMBIENTAL

O objeto de estudo da ciência contábil é o patrimônio e, por isso a ciência contábil tem o papel de ser a ligação entre a sociedade e as empresas. O intercâmbio entre ambos se dá por meio de demonstrativos, relatórios, *websites*, etc. que são ferramentas para a evidenciação da informação. Gallon, Beuren e Hein (2007, p.2) entendem que a evidenciação é “sinônimo de divulgação de informação, transparência e *disclosure*” e, portanto busca-se com a evidenciação demonstrar de forma clara à sociedade as situações passada, presente e futura da empresa.

Corroborando, Niyama e Gomes (1996, p. 65) afirmam que a evidenciação

diz respeito à qualidade de informações de caráter financeiro e econômico sobre as operações, recursos e obrigações de uma entidade, que sejam úteis aos usuários das demonstrações contábeis, entendidas como aquelas que de alguma forma influenciam na tomada de decisões, envolvendo a entidade e o acompanhamento da evolução patrimonial, possibilitando o conhecimento das ações passadas e a realização de inferências no futuro.

Para Iudícibus (2009) evidenciar é um dos objetivos da Contabilidade, pois visa garantir informações diferenciadas para os mais variados tipos de usuários. Na concepção de Ribeiro (2006, p.108) evidenciação implica em perguntar “o quê?”, “como?”, “quando?” e “onde?”. Lopes e Martins (2005, p. 51) afirmam que “a evidenciação envolve a ação de demonstrar para os usuários externos à organização o processo de reconhecimento e mensuração realizado”.

No reconhecimento tem-se a fase de classificação da ação em uma conta, subgrupo, ou seja, a o local e a forma na qual deverá ser contabilizado determinada informação, enquanto a mensuração envolve a valoração da mesma (LOPES; MARTINS, 2005).

Lopes e Martins (2005) explicam que o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação são fases do processo contábil. Para tanto, a finalização dá-se pela divulgação deste processo à sociedade pelos meios disponíveis.

Sintetizando o objetivo da evidenciação, segundo Tinoco e Kraemer (2004, p.256) seria

[...] o de divulgar informações do desempenho econômico, financeiro, social e ambiental das entidades aos parceiros sociais, os *stakeholders*, considerando que os demonstrativos financeiros e outras formas de evidenciação não devem ser enganosos.

Assim, no intuito de uma divulgação transparente no que compete a situações que envolvam incertezas, entende-se para o termo divulgar o encargo de deixar ciente gestores, acionistas e demais usuários da informação, da situação contingente, apresentando informações que a incube tal característica de incerteza, bem como àquelas que se tem razoável confiança para divulgar. Deste modo, o fato de os interessados terem ciência facilita ou instiga a busca por meios que minimizem ou eliminem os possíveis impactos.

Com base nas citações então, o mesmo significado é estendido para o termo divulgar com ênfase. Porém, os profissionais da área contábil juntamente com os responsáveis pelo estabelecimento devem aprofundar essa divulgação contemplando, por exemplo, o alcance que impacto pode ter, a gravidade do mesmo, a prudência na operação. Para tanto, acredita-se que os detentores preliminares sentirão a necessidade de suporte de outras áreas, como a engenharia, devido ao fato deste tipo de divulgação compreender dados técnicos para uma divulgação enfatizada das situações.

Iudícibus (2009, p. 113) cita algumas formas de divulgar, entre elas a “apresentação das demonstrações contábeis, a informação entre parênteses, as notas explicativas, os quadros e demonstrativos suplementares, os comentários do auditor e o relatório da administração”. O mesmo autor (2000, p. 121) diz que “as formas de evidenciação podem variar, mas a essência é sempre a mesma: apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada, deixando o menos possível para ficar fora dos demonstrativos formais”.

No Brasil não há obrigatoriedade na evidenciação ambiental pelas empresas (RIBEIRO; BELLEN, 2008) Porém, existe uma pressão por parte da sociedade para com as empresas em busca da evidenciação de informações sobre os aspectos ambientais e sociais causados pelas atividades e suas responsabilidades. E visto que, nos últimos tempos, as questões de cunho sócio ambiental tornaram-se fator relevante nas decisões dos consumidores, acionistas e outros usuários da informação Tinoco e Kraemer (2008, p.265) comentam que os

relatórios ambientais, socioambientais, ou simplesmente suplementos ambientais, são os meios que as empresas adotam para descrever, divulgar seu desempenho ambiental, compreendendo, de forma genérica o fornecimento de dados da empresa no meio ambiente que envolvam, especificadamente, riscos, impactos, políticas,

estratégias, alvos, custos, despesas, receitas, passivos ou qualquer outra informação relevante [...].

Assim, a evidenciação ambiental busca conhecer as externalidades negativas e registrar, avaliar e divulgar os eventos ambientais nos relatórios das empresas (TINOCO; KRAEMER, 2008). Essa evidenciação é apreciada por métodos semelhantes aos da área contábil/financeira, pois busca também “identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiras”, contudo, voltando para os fatos que “estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental” (RIBEIRO, 2005).

A mensuração, em termos contábeis, consiste no processo de manifestar em numerário determinado item, uma transação ou reflexo positivo ou adverso da empresa, como já apreciado anteriormente. A impossibilidade de mensuração dos eventos ambientais, de acordo com Machado (2002) é elencado pelas empresas como um dos motivos para a não evidenciação. Do mesmo modo, a incerteza quanto ao valor do desembolso assim como do momento da ocorrência do fato contábil ambiental (VON KNOBLAUCH, 2010) são consideradas situações de dúvida nas rotinas empresariais.

Mesmo em situação contingentes a entidade não se exime da responsabilidade em divulgar a real situação patrimonial e financeira da empresa, devendo divulgar as possíveis exigibilidades advindas de situações contingentes, apresentando as dúvidas vinculadas a eventos futuros que contém a situação transparecida para os interessados.

2.2 A EXISTÊNCIA DA SITUAÇÃO DE CONTINGÊNCIA

O FASB - *Financial Accounting Standards Board* através do FAS - *Financial Accounting Standards Board* nº 5, em seu primeiro parágrafo afirma que

uma contingência é definida como uma condição existente, situação ou conjunto de circunstâncias envolvendo incerteza quanto ao possível ganho [...] ou perda [...] para uma empresa que acabará por ser resolvida quando um ou mais eventos futuros ocorrerem ou falharem.

As incertezas quanto ao valor e a efetivação caracterizam a situação contingente como é explanado por Von Knoblauch (2010, p.20) “uma contingência caracteriza-se pelo seu caráter impreciso, trata-se de uma situação dúbia com relação a sua concretização”.

Em consoante Poeta, Von Knoblauch e Borba (2011, p.4) abordam que “situações que envolvem incertezas caracterizam situações contingentes”. Essas situações podem distinguir quanto à contingências passivas ou ativas, dependendo da circunstância envolvida: ganho e perda.

Devido a essa condição de incerteza as contingências de caráter ambiental, principalmente as com características passivas, ou seja, que acarretarão se confirmadas perdas, têm ganhando espaço na divulgação efetuada das empresas (CARREIRA; MATA; PEREIRA, 2011 & POETA; VON KNOBLAUCH; BORBA, 2011).

A característica passiva da contingência incube uma exigibilidade que de acordo com Iudícibus (2009, p.144) “uma exigibilidade contingente é uma obrigação que pode surgir, dependendo da ocorrência de um evento futuro”. Segundo Kowalski, Pasqual e Toledo Filho (2011, p.7) “uma exigibilidade contingente está relacionada com uma obrigação que poderá surgir em relação à operacionalização da empresa, tendo como objetivo destinar parte do lucro ou uma provável perda futura”.

Ao destinar parte do lucro a empresa contabilizará como uma Reserva para Contingência, onde é separado um valor para um evento que é julgado provável, normalmente já ocorrido em outros anos, evitando assim um desequilíbrio financeiro, caso o evento se concretize (VON KNOBLAUCH, 2009, p. 28). Concordando, Tinoco e Kraemer (2008, p. 84) dizem que a Reserva para Contingências representa uma expectativa de perdas ou prejuízo, que será desembolsado no momento do prejuízo definitivamente, contudo como podem ser previstos, devido ao Princípio da Prudência realiza-se, então, a retenção do valor dos lucros.

A Lei 6.404 de 1976, no Art. 195, afirma que a reserva para contingências poderá constituída “com a finalidade de compensar, em exercício futuro, a diminuição do lucro decorrente de perda julgada provável, cujo valor possa ser estimado”.

Entretanto, há casos em que a empresa não tem certeza sobre a realização e nem sobre seu valor, não podendo antevê-los para realizar a reserva. Nesses casos, a contabilidade dispõe dois eventos ambientais para a evidenciação dessas situações contingentes: provisões e passivos contingentes.

A revisão da literatura acadêmica demonstrou que os conceitos de provisão e passivo contingente correlacionam - se as *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Tanto o IAS 37 como o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) nº 25 e a Resolução 1.180/09 apresentam definições semelhantes ao esboçado no Quadro 1:

Passivo	É uma obrigação presente da entidade derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade.
Provisão	É um passivo de prazo (tempestividade) ou de valor incertos.
Passivo Contingente	É uma possível obrigação que resulta de eventos passados e cuja existência depende de confirmação futura ou não, de eventos que não estão sob o controle da entidade, ou ainda, uma obrigação presente que não é reconhecida porque não é provável o desembolso de recursos que incorporem benefícios econômicos ou o valor da liquidação não pode ser mensurado confiavelmente.

Quadro 1 - Síntese dos conceitos de passivo, provisão e passivo contingente.

Fonte: Adaptado de CPC 25 e Res. 1.180/09.

Pelo Quadro 1, é possível verificar que provisão e passivos contingentes provêm da definição de passivo. (Niyama e Silva, 2008, p. 147) afirmam que no momento que a entidade contabiliza um passivo “pressupõe não ser possível evitar a obrigação”, sendo que os mesmo autores consideram que a obrigação é irrevogável, ou seja, que ela é certa, a empresa deve honrar o compromisso e desembolsar para liquidá-la.

2.2.1 Provisão e Passivos Contingentes

A certeza da obrigação é uma diferença que se pode elencar entre passivos e provisões. De acordo com o CPC 25 e a Res. 1.180/2009 “as provisões podem ser distintas de outros passivos derivados de apropriações por competência [...] porque há incerteza sobre o prazo ou o valor do desembolso futuro necessário para sua liquidação”. Ribeiro (2006, p. 75) diz que as provisões são o

[...] reconhecimento das exigibilidades, perdas ou expectativas de perdas dentro do regime de competência, ou a partir da constatação da responsabilidade sobre o fato gerador ocorrido (uma vez que nem sempre o reconhecimento de tal fato é imediato), ainda que sem o prévio conhecimento do valor preciso.

A Resolução 1.180/2009 diz que “todas as provisões são contingentes porque são incertas quanto ao seu prazo ou valor”. Contudo, para efeitos de conceito:

[...] provisões – que são reconhecidas como passivo (presumindo-se que possa ser feita uma estimativa confiável) porque são obrigações presentes e é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja necessária para liquidar a obrigação (CPC 25, p. 7).

No entanto, quando o reconhecimento não é possível devido à falta de razoável

confiabilidade no valor da obrigação, ou incerteza da existência da obrigação, ou quando a existência da mesma depende de eventos futuros que não estão ao controle da entidade tem-se um passivo contingente (IAS 37).

A Resolução 1.180/2009 e o CPC 25 abordam que nos passivos contingentes a incerteza refere-se a existência da própria obrigação ou quando se tem certeza da obrigação presente existe a dúvida da necessidade do desembolso que incorpore benefícios ou até mesmo falta de confiança no valor não a ser estimado.

Essa distinção de provisão e passivos contingentes fica mais clara no reconhecimento. De acordo com o CPC 25 “a entidade não deve reconhecer um passivo contingente”, ou seja, ele não deve fazer parte das demonstrações contábeis/financeiras da empresa. O Comitê afirma que ele deve ser divulgado, caso a probabilidade de saída de recursos que incorpore benefícios econômicos não seja remota. A sua divulgação deve abranger, de acordo com o CPC 25 (p. 21) “uma descrição da natureza do passivo contingente e, quando praticável a estimativa do seu efeito financeiro, a indicação das incertezas relacionadas ao valor ou momento de qualquer saída e a possibilidade de qualquer reembolso”.

Para as provisões as entidades devem observar três condições para efetuar o seu reconhecimento e divulgação:

- (a) a entidade tem uma obrigação presente [...] como resultado de um evento passado;
- (b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
- (c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação (CPC 25, p. 7).

Caso, algumas dessas condições não sejam atendidas, o reconhecimento da provisão deverá ser descartado.

Com base no Anexo I da Res. 1.180/09 o Quadro 2 infere o tratamento que deverá ser dado às situações contingentes passivas ou exigibilidade contingente que uma organização está sujeita:

Probabilidade de Saída de Recursos	Estimativa Confiável	Tratamento
Provável	Sim	Provisionar
	Não	Divulgar
Possível	-	Divulgar
Remota	-	Dispensado qualquer tratamento

Quadro 2 - Tratamento das situações contingentes de acordo com a Res. 1.180/09.

Fonte: Anexo I da Res. 1.180/09.

As situações contingentes esplandecem de iniciativas da empresa, quando adquire uma consciência de responsabilidade sócio ambiental, contribuindo para o chamado desenvolvimento sustentável ou reivindicações de terceiros e exigências ambientais advindas de legislações (MARTINS; RIBEIRO, 2005). Kowalski, Pasqual e Toledo Filho (2011) concordam que as incertezas empresariais podem se referir a cumprimento de exigência legal, prevenção em relação a eventos inesperados ou indenização para terceiros devido a algum prejuízo.

Essas situações são comuns com empresas que tem como objeto social uma atividade potencialmente poluidora, ou melhor, atividades afetam significativamente o meio ambiente na medida em que utilizam os recursos naturais, considerados bens públicos cujo direito de uso é de todos, acarretando a degradação ambiental.

2.3 ATIVIDADE CAUSADORA DE DEGRADAÇÃO AMBIENTAL

2.3.1. Síntese da Legislação pertinente

Em meados da Revolução Industrial, o desenvolvimento desordenado foi considerado um “mal necessário”, de acordo com Ministério do Meio Ambiente - MMA (2009), o que culminou na degradação ambiental, visto que, deve-se compatibilizar o desenvolvimento com a melhoria das condições de vida população e com a preservação do meio ambiente (SÁNCHEZ, 2006): muitas manifestações ocorreram desde então na tentativa.

Em 1981 foi sancionada a Lei n° 6.938, onde se manifestou uma das medidas do governo em busca da preservação ambiental no Brasil. A lei se refere à Política Nacional do Meio Ambiente, a qual estabeleceu a Avaliação do Impacto Ambiental e o Licenciamento Ambiental, a criação do Sistema Nacional do Meio Ambiente (SISNAMA) e do Conselho Nacional do Meio Ambiente (CONAMA).

O licenciamento ambiental, como visto, é um instrumento da Lei Federal e considerado um procedimento obrigatório para a implantação de empreendimentos ou atividades que utilizam recursos ambientais, consideradas efetiva e potencialmente poluidoras (RESOLUÇÃO CONAMA n° 237/97). A mesma Lei n.º 6.938/81 deliberou que a emissão de

normas ambientais é de responsabilidade do CONAMA, que com a Resolução n° 001/86 tornou o licenciamento ambiental uma ferramenta de controle para a gestão ambiental.

Segundo o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente - IBAMA (2009) as Resoluções CONAMA n.º 001/86 e n.º 237/97 determinam as principais diretrizes para a execução do licenciamento ambiental. Ambas as resoluções exigem para do Licenciamento destes estabelecimentos as Licenças Ambientais Prévia, de Instalação e Operação, sendo que esta última depois de concedida, deverá ser renovada no prazo estabelecido, ou seja, a licença prevê que o estabelecimento está em condições de operar por determinado tempo. Após o prazo, verifica-se o cumprimento das condicionantes de validade da licença e, apenas com a confirmação da execução das solicitações que a renovação poderá proceder-se.

De acordo com a Res. CONAMA n° 237/97 a ordem e os procedimentos para obtenção das licenças são:

I - Licença Prévia (LP) - concedida na fase preliminar do planejamento do empreendimento ou atividade aprovando sua localização e concepção, atestando a viabilidade ambiental e estabelecendo os requisitos básicos e condicionantes a serem atendidos nas próximas fases de sua implementação;

II - Licença de Instalação (LI) - autoriza a instalação do empreendimento ou atividade de acordo com as especificações constantes dos planos, programas e projetos aprovados, incluindo as medidas de controle ambiental e demais condicionantes, da qual constituem motivo determinante;

III - Licença de Operação (LO) - autoriza a operação da atividade ou empreendimento, após a verificação do efetivo cumprimento do que consta das licenças anteriores, com as medidas de controle ambiental e condicionantes determinados para a operação.

Parágrafo único - As licenças ambientais poderão ser expedidas isolada ou sucessivamente, de acordo com a natureza, características e fase do empreendimento ou atividade.

Diante do elencado, é possível perceber que os procedimentos requeridos para obtenção das Licenças Ambientais visam a prevenção contra o impacto ambiental por meio de relatórios que deverão apresentar a situação do local, o que será atingido, os impactos que a atividade causará e suas respectivas medidas mitigadoras.

2.3.2. Aspectos e Impactos Ambientais

A agravante deterioração do meio ambiente é percebida na contrapartida da busca incessante dos organismos e empresas pela reparação do meio ambiente. Todavia, diante do

conhecimento de um aspecto operacional que cause dano ao meio ambiente, existe a possibilidade de determinado impacto ser revertido ou minimizado, de acordo com Valle (2006, p. 47) a “identificação dos aspectos ambientais inerentes às atividades de uma empresa e avaliação dos possíveis impactos e de suas consequências constituem passos iniciais” para minimizá-los, através da

Avaliação [...] dos diferentes tipos de falhas de que podem ocorrer em suas instalações, quantificando-se as descargas que podem ser lançadas no meio ambiente em caso de acidentes e calculando-se as probabilidades e severidade possível de cada ocorrência prevista, pode-se propor modificações no projeto da unidade e na forma de operá-la.

Muitos acidentes teriam sido evitados ou minimizados com a avaliação dos danos causados pelas atividades potencialmente poluidoras, pois segundo o MMA (2009, p.17) na avaliação dos aspectos e impactos ambientais tem-se “uma forma e uma possibilidade de conferir a antecipação de prováveis danos ambientais, ensejando medidas preventivas para garantir a qualidade ambiental”.

Conforme a NBR ISO 14001 (1996) considera-se aspecto ambiental o "elemento das atividades, produtos e serviços de uma organização que pode interagir com o meio ambiente", enquanto, o impacto ambiental é "qualquer modificação do meio ambiente, adversa ou benéfica, que resulte, no todo ou em parte, das atividades, produtos ou serviços de uma organização", e por isso, que avaliação dos impactos ambientais contribui para a prevenção e avaliação das consequências no entorno de um projeto ou ação (TINOCO; KRAEMER, 2008).

Tinoco e Kraemer (2008) explicam que o impacto ambiental não se caracteriza por qualquer modificação, adversa ou benéfica, mas por “alterações que provoquem o desequilíbrio das relações constitutivas do ambiente, tais como alterações que excedam a capacidade de absorção” do meio ambiente, ou seja, que provoquem o esgotamento do recurso de modo que ele não consiga se auto reconstituir.

Contrapondo-se com autores anteriores e concordando com a NBR ISO 14001 (1996), Ribeiro (2006) entende, também, por impacto ambiental qualquer modificação no meio ambiente, seja ela benéfica ou adversa resultado da atividade, produtos ou serviços da organização.

Quando adverso, os impactos resultam de situações não verificadas pelos responsáveis pelo posto e por isso, os impactos ambientais são resultado de riscos não identificados a tempo, normalmente relacionados à atividade operacional da empresa. Valle

(2006) comenta que esses riscos são previsíveis e ocorrem de maneira gradual, como contaminações do solo e das águas subterrâneas, exemplos de impactos ambientais causados por anormalidade na operacionalidade dos postos que comercializam combustíveis, os conhecidos como postos de gasolina.

2.3.3. A atividade dos Postos Revendedores de Combustíveis

Os postos revendedores de combustíveis são uma fonte de impactos ao meio ambiente (LOUREIRO *et al.*, 2002), onde tal atividade poderá causar a contaminação dos aquíferos por hidrocarbonetos, a contaminação humana pelo contato com o combustível e a aspiração dos gases, como também, do combustível e dos veículos que frequentam a instalação (ROCHA; SILVA; MEDEIROS, 2004), ou seja, é uma atividade causadora de degradação ambiental.

A Resolução CONAMA 273/00 em seu Art. 2º engloba algumas definições para o conhecido posto de gasolina:

- I - Posto Revendedor-PR: Instalação onde se exerça a atividade de revenda varejista de combustíveis líquidos derivados de petróleo, álcool combustível e outros combustíveis automotivos, dispondo de equipamentos e sistemas para armazenamento de combustíveis automotivos e equipamentos medidores.
- II - Posto de Abastecimento-PA: Instalação que possua equipamentos e sistemas para o armazenamento de combustível automotivo, com registrador de volume apropriado para o abastecimento de equipamentos móveis, veículos automotores terrestres, aeronaves, embarcações ou locomotivas; e cujos produtos sejam destinados exclusivamente ao uso do detentor das instalações ou de grupos fechados de pessoas físicas ou jurídicas, previamente identificadas e associadas em forma de empresas, cooperativas, condomínios, clubes ou assemelhados.
- III - Instalação de Sistema Retalhista-ISR: Instalação com sistema de tanques para o armazenamento de óleo diesel, e/ou óleo combustível, e/ou querosene iluminante, destinada ao exercício da atividade de Transportador Revendedor Retalhista.
- IV - Posto Flutuante-PF: Toda embarcação sem propulsão empregada para o armazenamento, distribuição e comércio de combustíveis que opera em local fixo e determinado.

Já a Portaria da ANP (Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis) nº 116/00 que dispõe os regulamentos para atividade de revenda varejista de combustível automotivo, no seu Art. 2º afirma que “A atividade de revenda varejista consiste na comercialização de combustível automotivo em estabelecimento denominado posto revendedor”. Posto revendedor de combustíveis para Souza (2009, p. 25) é o

estabelecimento cujo fim é “a atividade de venda a varejo de combustíveis em estabelecimentos que, ao longo dos anos, ficaram conhecidos como: Posto de Serviços, Posto de Abastecimentos de Combustíveis ou o tradicional Posto de Gasolina”.

O comércio de combustíveis líquidos e gasosos em postos de abastecimento, postos de revenda, postos flutuantes e instalações de sistema retalhista, pelo código 42.32.00 consta no Anexo I da Res. CONSEMA (Conselho Estadual do Meio Ambiente) n.º 003/2008 que trata da listagem de atividades consideradas potencialmente causadoras de degradação ambiental, logo, é uma das atividades submetidas ao licenciamento ambiental.

Com isso, busca-se avaliar os aspectos e impactos antes, durante e posterior ao findo da atividade, pois “a principal razão de se exigir o licenciamento ambiental para determinadas atividades ou empreendimentos é buscar estabelecer mecanismos para o controle ambiental das intervenções setoriais que possam vir a comprometer a qualidade ambiental” (MMA 2009, p.17).

Os impactos dessa atividade podem ser verificados por um longo período e longas distâncias e por isso, a Res. nº 273 do CONAMA aponta no seu Art. 8º que

em caso de acidentes ou vazamentos que representem situações de perigo ao meio ambiente ou a pessoas, bem como na ocorrência de passivos ambientais, os proprietários, arrendatários ou responsáveis pelo estabelecimento, pelos equipamentos, pelos sistemas e os fornecedores de combustível que abastecem ou abasteceram a unidade, responderão solidariamente, pela adoção de medidas para controle da situação emergencial, e para o saneamento das áreas impactadas, de acordo com as exigências formuladas pelo órgão ambiental licenciador .

Antes disso, cabe ressaltar que a CETESB - Companhia de Tecnologia de Saneamento Ambiental (2011) ressalta que

[...] quaisquer ações preventivas ou em caráter de emergência a serem desenvolvidas pelos órgãos públicos, visando preservar a saúde pública ou o meio ambiente, dependem diretamente do grau de conscientização dos proprietários dos estabelecimentos comercializadores de combustíveis automotivos que devem comunicar prontamente os vazamentos.

Logo, é primordial a conscientização dos responsáveis para que acidentes possam ser evitados, pois é perceptível que as exigências e penalizações tornaram-se mais enfáticas nos últimos tempos, porém, de acordo com Souza (2009) “só é percebido o impacto quando efetivamente já causou o dano” o que acarreta o gerenciamento da atividade quanto à prevenção dos impactos que ela pode gerar, pois “não se conhece previamente os impactos

ambientais da mesma” comprometendo também a fiscalizações pelos órgãos ambientais destinados para tal função.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Novos conhecimentos se delineiam com uma metodologia científica. Uma pesquisa, princípio da área científica, visa encontrar, por procedimentos, resposta para algum problema elencado. Por isso, a apresentação dos dados da pesquisa viabiliza a confrontação da realidade com a teoria empregada.

Diante disso, esta pesquisa tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito e por isso é considerada exploratória/descritiva quanto aos seus objetivos. De acordo com Raupp e Beuren (2008, p.81) “explorar significa reunir mais conhecimento”. Assim, os estudos exploratórios “têm por objetivo familiarizar-se com o fenômeno ou obter uma nova percepção do mesmo” (CERVO; BERVIAN, 2002 p.69). Gil (2008, p. 42) destaca que pesquisas descritivas “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre as variáveis” e por isso, a pesquisa descritiva “trabalha sobre dados ou fatos colhidos na própria realidade” (CERVO; BERVIAN, 2002 p.67). Deste modo, desenvolve-se esta pesquisa com o intuito de proporcionar maiores informações sobre o assunto abordado, pois em congruência com Gil (1996) as pesquisas descritivas conjuntamente com as exploratórias são realizadas por pesquisadores da área social visando à atuação prática.

Quanto aos procedimentos de pesquisa, foi realizado um levantamento bibliográfico e utilizou-se uma matriz de aspectos e impactos ambientais, constituindo assim uma pesquisa bibliográfica/documental. Gil (1996, p.48) aborda que a pesquisa bibliográfica “é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos” que é caso das referências desta pesquisa para “conhecer e analisar as contribuições culturais e científicas do passado existentes sobre determinado assunto, tema ou

problema” (CERVO; BERVIAN, 2002 p.65). Diante disso, Gil (1996, p. 51) afirma que a pesquisa bibliográfica assemelha-se a documental, pois a pesquisa documental “vale-se de materiais que não receberam ainda tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa” como foi explorada a matriz de aspectos e impactos ambientais suporte de outra área, utilizada de acordo com a necessidade do objetivo desta pesquisa, demonstrando assim a multidisciplinaridade.

Quanto à abordagem do problema é qualitativa, pois o “processo e o significado são focos principais” (SOUZA, FIALHO e OTANI, 2007, p.40). Richardson (1999, p.80 *apud* BEUREN, 2010) discorre que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupo sociais”.

3.2 BASE DOS DADOS: MATRIZ DE ASPECTOS E IMPACTOS AMBIENTAIS

Para a realização da presente pesquisa fez valer a Dissertação apresentada no Curso de Pós-Graduação em Tecnologia de Processos Químicos e Bioquímicos (Escola de Química), na Universidade Federal do Rio de Janeiro de Camila Pinto de Souza que teve como título Avaliação e Valoração dos Impactos Ambientais no Processo de Operação de Postos Revendedores de Combustíveis, pelo fato de autora ter elaborado uma matriz de aspectos e impactos para tal atividade, que “trata-se de um artifício que visa identificar e avaliar os impactos ambientais decorrentes do processo operacional de um posto revendedor de combustível” (SOUZA, 2009 p.22).

Segundo Souza (2009, p.7) buscou-se no seu trabalho:

[...] demonstrar com aplicação de ferramentas de avaliação e valoração de impactos ambientais, o potencial impactante do processo de operação dos postos de revendedores de combustíveis ao meio ambiente. Para tanto, foram desenvolvidas matrizes para cada atividade operacional dos PRC. Nestas matrizes, identifica-se os aspectos e impactos ambientais, avalia-se os impactos.

De acordo com a autora “para elaboração da matriz de levantamento de aspectos e avaliação dos impactos ambientais examinou-se o método utilizado por Moreira (2001) ¹ que foi adaptado para ser aplicado no posto referência” de sua pesquisa.

No trabalho de Souza (2009) há matrizes das seguintes atividades pertinentes ao Posto Revendedores de Combustível: Distribuição, Manutenção, Armazenamento, Troca de Óleo – Box de Lubrificação, Lavagem de veículos, Loja de conveniência, área Administrativa e a denominada como de Outras atividades, todas na com a mesma estrutura da Figura 1.

LEVANTAMENTO DE ASPECTOS E AVALIAÇÃO DOS IMPACTOS AMBIENTAIS DOS POSTOS REVENDEDORES DE COMBUSTÍVEIS										
IDENTIFICAÇÃO DA ATIVIDADE	IDENTIFICAÇÃO DE ASPECTO E IMPACTOS						AVALIAÇÃO DA SIGNIFICÂNCIA DO IMPACTO			
	ASPECTOS	IMPACTOS	Situação	Responsabilidade	Classe	Temporalidade	Abrangência	Gravidade	Frequência/Probabilidade	Classificação da Significância
Atividade										

Figura 1 - Exemplo de matriz de levantamento de aspectos e impactos ambientais dos postos revendedores de combustíveis.

Fonte: Souza (2009).

Na matriz são elencados em âmbito maior a identificação da atividade, dos aspectos e impactos, além da avaliação da significância do impacto. A identificação dos aspectos e impactos, bem como a avaliação da significância do impacto foi subdividida por critérios como é possível verificar na Figura 1.

3.3 IDENTIFICAÇÃO DOS ELEMENTOS POSSÍVEIS DE EVIDENCIAÇÃO

Para obter as respostas pretendidas como objetivo deste trabalho há necessidade de estruturar um procedimento teórico a fim de identificar, partindo das matrizes de aspectos e

¹ Maria Suely Moreira é Especialista em Sistema de Gestão Ambiental e pós-graduada em gestão ambiental pelo Ietec publicou em 2001 o livro Estratégia e Implantação de Sistema de Gestão Ambiental modelo ISO 14000.

impactos ambientais, os elementos que poderão ser evidenciados pelas empresas, mesmo com a condição de incerteza quando a efetivação ou do valor do desembolso. Por isso, o procedimento de pesquisa adotado, devido a suas particularidades é descrito a seguir.

Tomando por base os critérios analisados por Souza (2009) em suas matrizes de aspectos e impactos ambientais foram apontados os critérios que as atividades devem configurar em seus aspectos e impactos ambientais para serem consideradas situações contingentes possíveis de evidenciação.

Assim, os aspectos e impactos ambientais das matrizes utilizados para análise na pesquisa devem ser resultantes de operação anormal, pois de acordo com o estudo de Souza (2009) eles são 98 %, ou seja, apenas 2% não são adversos ao meio ambiente, podendo a maioria acarretar uma exigibilidade para empresa, denotando a característica de contingência ambiental passiva.

Concentrou-se nos impactos ambientais considerados por Souza (2009) como significativos, ou seja, que tem influência sobre o meio em que ocorrem. Esses derivam de uma relevância moderada ou crítica. Para caracterizar a relevância do impacto, é necessário, segundo Souza (2009) somar entre 5 e 7 pontos para o moderado e entre 9 e 15 para o crítico. A somatória refere-se aos valores apontados pela autora, por critérios de magnitude para a abrangência, gravidade e frequência/ probabilidade.

Para tanto, estabeleceu-se que tanto a gravidade quanto a frequência/probabilidade dos impactos deve ser no mínimo média, pois caracterizam aqueles danos consideráveis, reversíveis em médio prazo e que ocorrem duas ou mais vezes por mês (SOUZA, 2009).

Já a justificativa para abrangência do impacto é baseada na responsabilidade que atinge diretamente o responsável pelo estabelecimento, visto que à ele são aplicadas as principais penalizações, bem como a responsabilidade de avisar ao órgão competente quando do evento anormal – vazamento, explosão, etc. Considerando que essa responsabilidade é a mesma independente da distância a qual podem ser sentidos os malefícios dos impactos, próximas ou longas distâncias, os impactos ambientais podem ter abrangência pontual, local e regional para serem analisados.

Retomando o fato de as contingências estarem vinculadas a situações de incertezas, e a uma efetivação futura derivou-se que a temporalidade seja atual ou futura, o que evidencia que a empresa não tem controle sobre situações contingenciais.

Abaixo, o Quadro 3 é composto pelos itens, critérios e descrição dos mesmos conforme Souza (2009) utilizou para avaliar em seu trabalho. Além disso, observa-se o aspecto e seu respectivo impacto ambiental e, na última coluna, denominada Situação

Contingente, o critério proposto para a que atividade com respectivo aspecto e impacto ambiental tornasse objeto de estudo desta pesquisa.

Itens	Critérios	Descrição	Situação Contingente
Situação	Normal (N)	Encontra-se na de rotina de operação.	Anormal (A)
	Anormal (A)	Encontra-se fora do funcionamento normal, caracterizando-se em uma situação indesejável, que pode provocar impactos ambientais adversos e que deve ser prevenida. Exemplos: vazamento de óleo, vazamento de gás, etc.	
Resposabilidade	Direta (D)	Aspecto gerado pelo posto.	Direta (D)
	Indireta (I)	Aspecto associado aos serviços contratados de terceiros.	
Classe	Benéfico (B)	Impacto que altera positivamente o meio ambiente.	Adverso (A)
	Adverso (A)	Impacto que altera negativamente o meio ambiente.	
Temporalidade	Passada (P)	Impacto identificado no presente, porém decorrente de atividade desenvolvida no passado.	Atual (A) ou Futura (F)
	Atual (A)	Impacto decorrente de atividade atual.	
	Futura (F)	Impacto previsto, decorrente de alterações nas atividades a serem implementadas no futuro.	
Abrangência	(1) Pontual	Atinge somente a área compreendida na bacia contenção do posto revendedor de combustível	(1) Pontual ou (3) Local ou (5) Regional/ Global
	(3) Local	Atinge somente a área compreendida entre a bacia de contenção e os limites do posto revendedor de combustível.	
	(5) Regional/Global	Atinge áreas fora dos limites do posto revendedor de combustível.	
Gravidade	(1) Baixa	Danos poucos significativos, reversíveis em curto prazo.	(3) Média ou (5) Alta
	(3) Média	Danos consideráveis, reversíveis em médio prazo.	
	(5) Alta	Danos severos, efeitos irreversíveis em médio prazo.	
Frequência/Probabilidade	(1) Baixa	Ocorre uma vez por mês, ou menos.	(3) Média ou (5) Alta
	(3) Médio	Ocorre duas ou mais vezes por mês.	
	(5) Alta	Ocorre uma ou mais vezes por dia ou continuamente.	
Relevância	Desprezível (D)	Soma dos pontos iguais a 3.	Moderado (M) ou Crítico (C)
	Moderado (M)	Soma entre 5 e 7 pontos.	
	Crítico (C)	Soma entre 9 e 15 pontos.	
Significância	Significativos (S)	Grau de relevância crítico ou moderado.	Significativos (S)
	Não significativos (NS)	Grau de relevância desprezíveis.	

Quadro 3 - Apontamento dos critérios selecionados.

Fonte: Elaborado pela autora.

As siglas e números foram deixados intencionalmente no Quadro 3 para que seja facilitado o entendimento dos exemplos abaixo, que constituem resumidamente a avaliação realizada por Souza (2009) para todos os aspectos e impactos ambientais de suas sete matrizes.

O primeiro exemplo foi retirado da Matriz de Levantamento de Aspectos e Avaliação dos Impactos Ambientais na Distribuição de Combustíveis, enquanto o segundo da Matriz de Levantamento de Aspectos e Avaliação dos Impactos Ambientais da Manutenção.

No primeiro exemplo, demonstrado pela Figura 2, nota-se que caso ocorra a ruptura nas conexões dos tanques, linhas ou tubulações de alta pressão mediante a operação diária de distribuição de combustível líquidos e gasoso, os impactos incidiram sobre o solo, a água subterrânea, o atmosférico e o sonoro do ambiente.

Na sequência é estabelecida a classificação deste impacto de acordo com Souza (2009).

IDENTIFICAÇÃO DA ATIVIDADE	IDENTIFICAÇÃO DE ASPECTO E IMPACTOS						AVALIAÇÃO DA SIGNIFICÂNCIA DO IMPACTO				
	ASPECTOS	IMPACTOS	Situação	Responsabilidade	Classe	Temporalidade	Abrangência	Gravidade	Frequência/Probabilidade de	Grau de Relevância	Classificação da Significância
Distribuição											
Ref.20.1	Rupturas nas conexões dos tanques, linhas ou tubulações de alta pressão mediante a operação diária de distribuição de combustível líquido e gasoso	Solo / Água Subterrânea / Atmosférico / Sonoro	A	D/I	A	A/F	3	3	3	C	S

Figura 2 - Exemplo da matriz de levantamento de aspectos e impactos ambientais da atividade de Distribuição de combustíveis.

Fonte: Souza (2009).

Pela matriz, é possível verificar que o acidente decorre da atividade anormal (A) da empresa, ou seja, não é considerada algo rotineiro, de responsabilidade direta e indireta (D/I) do responsável pelo estabelecimento, bem como das pessoas contratadas, como por exemplo, do profissional que instalou ou efetua a manutenção das conexões. Em relação à classe, o impacto é considerado adverso (A), prejudicando o meio ambiente e a sociedade. Sua temporalidade é atual (A), o que significa que ele não está vinculado a ações passadas e sim a futuras implementações e/ou decorre da operação atual da atividade (SOUZA, 2009).

A abrangência, a gravidade e a frequência/probabilidade dos impactos receberam valor 3 (três), ou seja, são situações intermediárias relevantes. O número ao ser associado à abrangência significa a extensão do impacto, ou seja, local - o impacto “atinge somente a área compreendida entre a bacia de contenção e os limites do posto revendedor de combustível” (SOUZA, 2009, p. 82). O número 3 (três) também na gravidade demonstra a capacidade que o meio ambiente tem de suportar ou reverter os efeitos do impacto, conhecida como a capacidade homeostática. A gravidade da ruptura nas conexões dos tanques, linhas ou tubulações de alta pressão mediante a operação diária de distribuição de combustível líquido e gasoso é considerada média, e por isso são reversíveis em médio prazo. É média também a frequência/probabilidade de ocorrência desse impacto, ou seja, ocorre duas ou mais vezes por mês (SOUZA, 2009).

Ao final da análise da abrangência, a gravidade e a frequência/probabilidade do impacto é realizada uma somatória dos valores estabelecidos. No caso, soma-se 9 (nove), três de cada um deles e, a partir de então, é inserido um grau de significância. A soma dos pontos entre 9 (nove) e 15 (quinze) pontos designa grau crítico (C), e consequentemente os impactos que apresentarem grau de relevância moderado ou crítico são considerado como significativos (S), como foi verificado no exemplo apresentado.

Vale ressaltar que este exemplo, não fez parte dos aspectos e impactos estudados, pois a responsabilidade foi o fato que o eliminou. De acordo com o Quadro 3 apresentado anteriormente, serão compreendidos os aspectos e impactos que forem de responsabilidade apenas direta do responsável, o que não ocorreu.

A seguir no segundo exemplo, ilustrado pela Figura 3, entende-se que quando as canaletas de drenagem estão direcionadas para via pública podem impactar as águas superficiais.

IDENTIFICAÇÃO DA ATIVIDADE	IDENTIFICAÇÃO DE ASPECTO E IMPACTOS						AVALIAÇÃO DA SIGNIFICÂNCIA DO IMPACTO				
	ASPECTOS	IMPACTOS	Situação	Responsabilidade	Classe	Temporalidade	Abrangência	Gravidade	Frequência/Probabilidade	Grau de Relevância	Classificação da Significância
Manutenção											
Ref.23.1	Canaletas de drenagem direcionadas para a via pública	Águas superficiais	A	D	A	A	5	5	3	C	S

Figura 3 - Exemplo da matriz de levantamento de aspectos e impactos ambientais da atividade de Manutenção.

Fonte: Souza (2009).

Como no primeiro exemplo, o impacto decorre de uma situação anormal (A) da operação da atividade, sendo o mesmo adverso (A) ao meio ambiente e a sociedade, de temporalidade atual (A). O aspecto seu respectivo e impacto ambiental é de responsabilidade apenas direta (D) do responsável pelo estabelecimento, diferente do primeiro exemplo.

As canaletas de drenagem direcionadas para via pública conduzem a um impacto de abrangência (5) – regional/global – ou seja, “atinge áreas fora dos limites do posto revendedor de combustível”, de acordo com Souza (2009, p. 82). O mesmo número é estabelecido para a gravidade (5) do impacto que é considerada alta, ocasionando danos severos de efeitos reversíveis apenas em longo prazo. Contudo a frequência/probabilidade (3) é a mesma do primeiro exemplo, ou seja, pode ocorrer duas ou mais vezes por mês. A somatória dos três critérios citados anteriormente é 13 (treze) o que infere um grau de relevância Crítico (C) ao impacto o que o caracteriza como significativo (S) (SOUZA, 2009).

Como visto, este segundo exemplo possui todos os critérios estabelecidos para fazer parte do estudo desta pesquisa e por isso o mesmo se encontra entre as 19 situações compatíveis com o detalhamento estabelecido para as atividades de Armazenamento, Manutenção e Distribuição. Ressalta-se que o procedimento exposto nos exemplos foi realizado em 63 atividades com a finalidade de se obter os elementos possíveis de evidenciação.

3.4 TRATAMENTO DOS DADOS

Os dados selecionados para análise nesta pesquisa foram ponderados de acordo com o estudo de Melo (*apud* FERREIRA *et al.*, 2007) onde atribuiu-se pesos aos impactos ambientais que inferem uma importância relativa ao impacto produzido. Melo (*apud* FERREIRA *et al.*, 2007) apresenta os seguintes fundamentos para o seu critério:

- a) Os impactos críticos, de maior magnitude (positivos ou negativos) que mais influência têm sobre as decisões.
- b) A atribuição de maior peso às maiores magnitudes respeita melhor a não linearidade.
- c) A atribuição sistemática de maior peso às maiores magnitudes diminui o erro.

Melo (*apud* FERREIRA *et al.*, 2007) considera esta forma de ponderação “uma ferramenta que identifica o grau de relevância de uma atividade frente aos impactos por ela produzidos”, proporcionando ao gestor conhecer a dimensão dos impactos de sua atividade econômica, possibilitando ao mesmo a procura por alternativas para minimizá-lo ou até mesmo, evitá-los, eximindo-se assim de penalizações, indenizações, além da degradação do meio ambiente que afeta toda a sociedade também. Logo, o fator de ponderação do impacto é uma ferramenta de suporte a tomada de decisão.

Conquanto, Melo (*apud* FERREIRA *et al.*, 2007) afirma que o fator de ponderação de impactos de seu estudo não está em conformidade com qualquer tipo de legislação ou ato normativo, porém pode ser apurado “mediante ato normativo e tabulado através uma matriz de ponderação”.

Com base no estudo Melo (*apud* FERREIRA *et al.*, 2007) foram aplicados sobre as 19 situações compatíveis, de acordo com detalhamento estabelecido para esta pesquisa, sob as atividades de Armazenamento, Manutenção e Distribuição os seguintes pesos aos valores dos critérios estabelecidos por Souza (2009) para abrangência, gravidade e frequência/probabilidade como é demonstrada na Tabela 1:

Tabela 1 - Associação dos valores dos critérios inseridos para os impactos com o fator de ponderação do impacto ambiental.

Valor dos critérios	Designação	Significado	Fator Ponderação
5	muito negativo	Impacto irreversível, muito difícil ou impossível de minimizar, implicando alterações negativas profundas no ambiente.	4
3	Negativo	Impacto significativo, de minimização difícil ou dispendiosa.	3
1	pouco negativo	Impacto mensurável, mas pouco significativo ou facilmente minimizável.	2

Fonte: Adaptado de Souza (2009) e Melo (*apud* Ferreira *et al.*, 2007).

A associação dos valores estabelecidos por Souza (2009) com as informações para ponderação de Melo (*apud* FERREIRA *et al.*, 2007) foi plausível porque ambos consideraram como base para a definição dos valores em seus estudos a magnitude do impacto, ou seja, a amplitude do possível dano ao meio ambiente e a sociedade e, os fatores que o influenciam. Melo (*apud* FERREIRA *et al.*, 2007) trabalha com impactos maléficos e, também benéficos, contudo, pelo fato de a pesquisa buscar evidenciar as contingências ambientais que poderão derivar uma exigibilidade, foi desconsiderado o fator de ponderação dos impactos favoráveis ao meio ambiente.

Assim, quando o critério da abrangência de Souza (2009) possuía o valor 1 foi aplicado o fator de ponderação 2, obtendo 2. A gravidade da mesma situação o valor 3 recebeu 3 como fator de ponderação, obtendo 9. E, a frequência/probabilidade dessa situação contingente ocorrer inferia a ela valor 3 o que também recebeu valor 3 na ponderação, obtendo o mesmo 9 da gravidade. Logo, como a situação analisa os critérios em conjunto, no somatório dos valores teve-se 7, que ponderados um a um, e somados resultou em 20. Este valor da ponderação é o que dirá qual critério de evidenciação esta situação receberá diante das exigências dos usuários da informação. Na Tabela 2 é demonstrado um exemplo, para o melhor entendimento do processo.

Tabela 2 - Exemplificação da relação entre os valores dos critérios dos impactos e o fator de ponderação do impacto ambiental.

Valores de Souza (2009) para os critérios selecionados				
Situação Contingente	Abrangência	Gravidade	Frequência/ Probabilidade	Somatório
A	1	3	3	7
B	3	3	3	9
C	5	3	3	11

Valores de Souza (2009) com aplicação do Fator de Ponderação conforme Melo (<i>apud</i> FERREIRA <i>et al.</i> , 2007)				
Situação Contingente	Abrangência	Gravidade	Frequência/ Probabilidade	Somatório
A	$1*2=2$	$3*3=9$	$3*3=9$	20
B	$3*3=9$	$3*3=9$	$3*3=9$	27
C	$5*4=20$	$3*3=9$	$3*3=9$	38

Fonte: Elaborada pela autora.

Assim sendo, o maior valor encontrado foram 5 para os três critérios numa mesma situação, que somados tem-se 15 e ponderados 60 e o menor foi 1, 3, 3 para abrangência, gravidade frequência/probabilidade, respectivamente na mesma situação que somados tem-se 7 e ponderados 20.

Depois de ponderadas as situações contingentes foram alocadas dentro de uma escala que efetivamente conjectura o critério para as mesmas. A escala foi estabelecida com base em nos critérios de magnitude do impacto de Souza (2009) e Melo (*apud* Ferreira *et al.*, 2007), e por isso, quanto maior o valor, mais ampla a divulgação da situação. Cabe elencar que a Res. 1809/09 deixa claro que “é preciso ter cuidado ao realizar julgamentos em condições de incerteza, para que as receitas ou ativos não sejam superavaliados e as despesas ou passivos

não sejam subavaliados” ressaltando um dos princípios da contabilidade, o da Prudência, onde o mesmo pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício de julgamentos às situações incertas.

Deste modo, cabe ao profissional contábil como detentor da informação, juntamente com os gestores da empresa analisar qual o tratamento devido as contingências, defronte conhecimentos e experiências como é respaldado na Res. 1809/09 quando ela afirma que “as estimativas do desfecho e do efeito financeiro são determinadas pelo julgamento da administração da entidade, complementados pela experiência de transações semelhantes e, em alguns casos, por relatórios de peritos independentes”.

Diante disso, aborda-se o critério não divulgar para as situações que se efetivadas acarretaram menores magnitudes de impactos ambientais e consequentemente financeiro/patrimonial, divulgar para as situações intermediárias e de impactos considerados relevantes e divulgar com ênfase para aquelas situações, onde os impactos serão de difícil de remediação. Essa ligação é demonstrada no Quadro 4 abaixo:

Características dos impactos	Escala	Tratamento
Impacto pouco significativo ou facilmente minimizável que dispensa qualquer tratamento.	Entre 1 e 20	Não divulgar
Impacto significativo, de minimização difícil ou dispendiosa.	Entre 21 e 40	Divulgar
Impacto irreversível, muito difícil ou impossível de minimizar, implicando alterações negativas profundas no meio ambiente.	Entre 41 e 60	Divulgar com ênfase

Quadro 4 - Associação das características dos impactos ambientais com a escala e seu respectivo, tratamento.

Fonte: Elaborada pela autora adaptando os dados de Melo (*apud* FERREIRA *et al.*, 2007) .

Assim sendo, o Quadro 4, acima abordou que a situação da matriz de aspectos e impactos ambientais de Souza (2009) com os critérios necessários para ser parte integrante do estudo, ao ser ponderado com as variáveis já citadas nesta metodologia, apresentar-se na escala entre 1 e 20 não será necessário a divulgação, já entre de 21 e 40 ela pode ser divulgada e quando estiver na faixa ponderada entre 41 e 60 pode-se divulgar com ênfase.

3.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Inicialmente, esta pesquisa restringe-se aos dados da matriz de aspectos e impactos ambientais para os postos revendedores de combustíveis, disponibilizadas na dissertação de Souza (2009), considerados, portanto, fidedignos. Além disso, cada posto revendedor de combustível é um estabelecimento comercial único, ou seja, a matriz de aspectos e impactos ambientais de Souza (2009) teve um posto revendedor de combustível referência, o que não caracteriza a aplicação das matrizes para os demais estabelecimentos.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Conforme exposto até então, foram analisadas as situações de contingências por meio da matriz dos aspectos e impactos ambientais buscando propor um critério para evidenciá-las. Das três atividades elencadas por Souza (2009) como as maiores causadoras de impactos ambientais em postos revendedores de combustíveis, aquela que mais apresentou situações contingentes, quando vinculadas aos critérios estabelecidos para este trabalho foi a atividade de Manutenção, em seguida a de Armazenamento e finalmente a Distribuição como é apresentado no Quadro 5 que segue:

	Identificação de Aspectos e Impactos						Avaliação da Significância do Impacto						
	Aspectos	Impactos	Situa- ção	Respon- sabilidade	Classe	Tempora- lidade	Abran- gência	Gravi- dade	Frequên- cia	Rele- vância	Signifi- cância	Abr. + Grav+ Freq.	Ponde- ração
ATIVIDADE: ARMAZENAMENTO													
1	Descarte de água contaminada por pequenas perdas.	Águas subterrâneas/ Águas superficiais	A	D	A	A	5	3	3	C	S	11	38
2	Transbordamento de combustível líquido na bacia de contenção de descarga à distância ou remota	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	A	D	A	A/F	3	3	3	C	S	9	27
3	Grande vazamento de combustível líquido entre os tanques subterrâneos com os Auto-Tanques	Solo / Águas subterrâneas	A	D	A	A/F	5	5	3	C	S	13	49
4	Pequeno vazamento de combustível líquido entre os tanques subterrâneos com os Auto-Tanques	Solo / Águas subterrâneas	A	D	A	A/F	3	5	3	C	S	11	38
ATIVIDADE: MANUTENÇÃO													
1	Canaletas de drenagem direcionadas para a via pública	Águas superficiais	A	D	A	A	5	5	3	C	S	13	49
2	Transbordamento da canaleta de drenagem do entorno da câmara de descarga à distância ou remota	Solo	A	D	A	A/F	3	3	3	M	S	9	27
3	Vazamento de combustível mediante a reinstalação inadequada das válvulas extratoras em virtude ao seu entupimento.	Solo/ Atmosférico	A	D	A	A/F	3	3	3	M	S	9	27
4	Transbordamento por excessivo acúmulo de resíduos na caixa de esgoto	Águas superficiais	A	D	A	A/F	3	3	3	M	S	9	27

Quadro 5 - Resultado da associação dos aspectos e impactos ambientais com a metodologia da pesquisa.

Continua.

Fonte: Elaborado pela autora.

5	Descarte inadequado da água oleosa utilizada no teste de estanquidade.	Águas superficiais	A	D	A	A	5	3	3	C	S	11	38
6	Despejo de Efluentes Líquidos: Águas Oleosas mediante a saturação da CSAO	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	A	D	A	A	5	3	3	C	S	11	38
7	Descarte inadequado de resíduos de limpeza de sobrenadantes - CSAO	Solo / Águas superficiais	A	D	A	A	3	5	3	C	S	11	38
8	Descarte inadequado da borra proveniente da CSAO	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	A	D	A	A	5	3	3	C	S	11	38
9	Descarte inadequado da água oleosa utilizada em teste proveniente da CSAO	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	A	D	A	A/F	3	3	3	C	S	9	27
10	Descarte inadequado das amostras e da água de lavagem de vidraria proveniente da CSAO	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	A	D	A	A	3	3	3	C	S	9	27
11	Vazamentos na CSAO mediante a presença de trincas em sua estrutura	Solo / Águas subterrâneas	A	D	A	A/F	3	5	3	C	S	11	38
12	Vazamento de combustível líquido na limpeza dos tanques	Solo / Águas subterrâneas	A	D	A	A/F	3	3	3	M	S	9	27
13	Vazamento de GNV na mangueira do dispenser devido falta de manutenção durante a operação de abastecimento do veículo	Atmosférico/ Sonoro e Vibração	A	D	A	A/F	3	3	3	M	S	9	27
14	Vazamento de GNV no dispenser, mediante a falha no funcionamento da válvula de excesso de fluxo	Atmosférico/ Sonoro e Vibração	A	D	A	A/F	3	3	3	M	S	9	27
ATIVIDADE: DISTRIBUIÇÃO													
1	Grande vazamento do combustível líquido no abastecimento do veículo	Solo / Águas Superficiais	A	D	A	A	1	3	3	M	S	7	20

Quadro 6 - Resultado da associação dos aspectos e impactos ambientais com a metodologia da pesquisa.

Conclusão.

Fonte: Elaborado pela autora.

Na análise do Quadro 6 foi verificada uma disparidade das situações possíveis de evidenciação, ou seja, aquelas contingentes, entre as atividades de armazenamento, manutenção e distribuição. Isso fica evidente no Gráfico 1 que demonstra a distribuição das situações contingentes por atividade analisa.

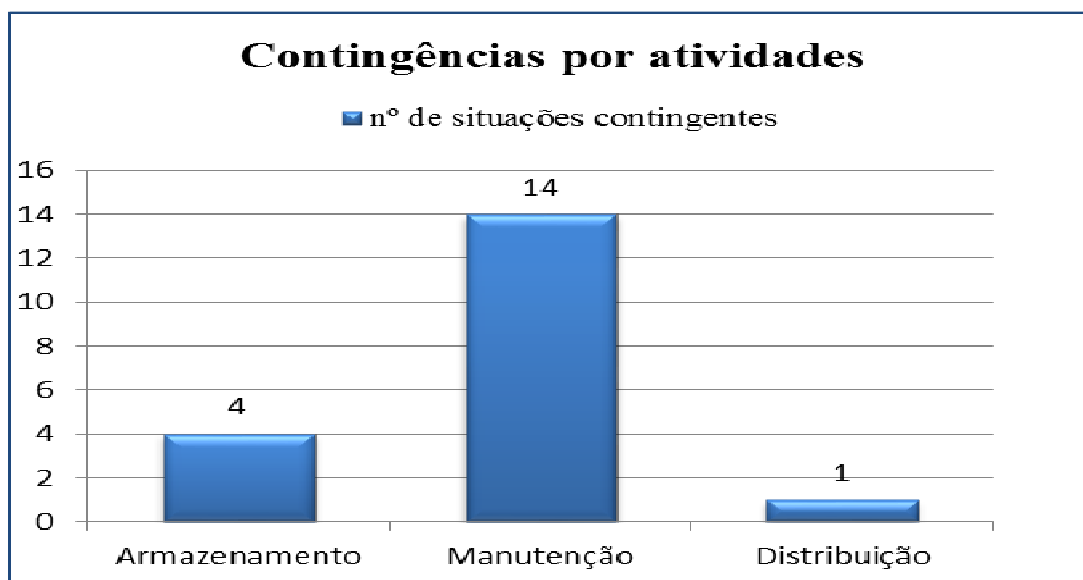


Gráfico 1 – Distribuição das situações contingentes por atividade analisada.

Fonte: Elaborado pela autora.

Nas 19 situações passíveis de estudo, de acordo com a metodologia do trabalho e os critérios de ponderação abordados, dentre as 63 iniciais pertinentes as matrizes de levantamento de aspectos e impactos ambientais das três atividades consideradas mais impactantes por Souza (2009): Armazenamento, Manutenção e Distribuição de combustíveis do comércio varejista de combustível tido como referência em sua pesquisa inferiu-se o seguinte tratamento como é exposto em detalhes na Tabela 3, abordando-se tratamento derivado da ponderação final para os critérios de abrangência, gravidade e frequência/probabilidade.

Tabela 3 - Detalhamento por aspectos ambiental da relação entre a ponderação e o tratado inserido.

Continua.

	Aspectos	Impactos	Ponderação	Tratamento contábil
ATIVIDADE: ARMAZENAMENTO				
1	Descarte de água contaminada por pequenas perdas.	Águas subterrâneas/ Águas superficiais	38	Divulgar

Fonte: Elaborada pela autora.

Tabela 3 - Detalhamento por aspectos ambiental da relação entre a ponderação e o tratado inserido.

Continuação.

2	Transbordamento de combustível líquido na bacia de contenção de descarga à distância ou remota.	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	27	Divulgar
3	Grande vazamento de combustível líquido entre os tanques subterrâneos com os Auto-Tanques.	Solo / Águas subterrâneas	49	Divulgar com ênfase
4	Pequeno vazamento de combustível líquido entre os tanques subterrâneos com os Auto-Tanques.	Solo / Águas subterrâneas	38	Divulgar
ATIVIDADE: MANUTENÇÃO				
1	Canaletas de drenagem direcionadas para a via pública.	Águas superficiais	49	Divulgar com ênfase
2	Transbordamento da canaleta de drenagem do entorno da câmara de descarga à distância ou remota.	Solo	27	Divulgar
3	Vazamento de combustível mediante a reinstalação inadequada das válvulas extratoras em virtude ao seu entupimento.	Solo/ Atmosférico	27	Divulgar
4	Transbordamento por excessivo acúmulo de resíduos na caixa de esgoto.	Águas superficiais	27	Divulgar
5	Descarte inadequado da água oleosa utilizada no teste de estanquidade.	Águas superficiais	38	Divulgar
6	Despejo de Efluentes Líquidos: Águas Oleosas mediante a saturação da CSAO.	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	38	Divulgar
7	Descarte inadequado de resíduos de limpeza de sobrenadantes – CSAO	Solo / Águas superficiais	38	Divulgar
8	Descarte inadequado da borra proveniente da CSAO.	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	38	Divulgar
9	Descarte inadequado da água oleosa utilizada em teste proveniente da CSAO.	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	27	Divulgar

Fonte: Elaborada pela autora.

Tabela 3 - Detalhamento por aspectos ambiental da relação entre a ponderação e o tratado inserido.

Conclusão.

10	Descarte inadequado das amostras e da água de lavagem de vidraria proveniente da CSAO.	Solo / Águas subterrâneas/ Águas superficiais	27	Divulgar
11	Vazamentos na CSAO mediante a presença de trincas em sua estrutura.	Solo / Águas subterrâneas	38	Divulgar
12	Vazamento de combustível líquido na limpeza dos tanques.	Solo / Águas subterrâneas	27	Divulgar
13	Vazamento de GNV na mangueira do dispenser devido falta de manutenção durante a operação de abastecimento do veículo.	Atmosférico/ Sonoro e Vibração	27	Divulgar
14	Vazamento de GNV no dispenser, mediante a falha no funcionamento da válvula de excesso de fluxo.	Atmosférico/ Sonoro e Vibração	27	Divulgar
ATIVIDADE: DISTRIBUIÇÃO				
1	Grande vazamento do combustível líquido no abastecimento do veículo.	Solo / Águas Superficiais	20	Não Divulgar

Fonte: Elaborada pela autora.

Diante dos critérios estabelecidos para este estudo, do total de situações contingências apenas 5%, precisamente uma situação, não foi possível de ser evidenciada aos usuários da informação como é percebido no Gráfico 2.

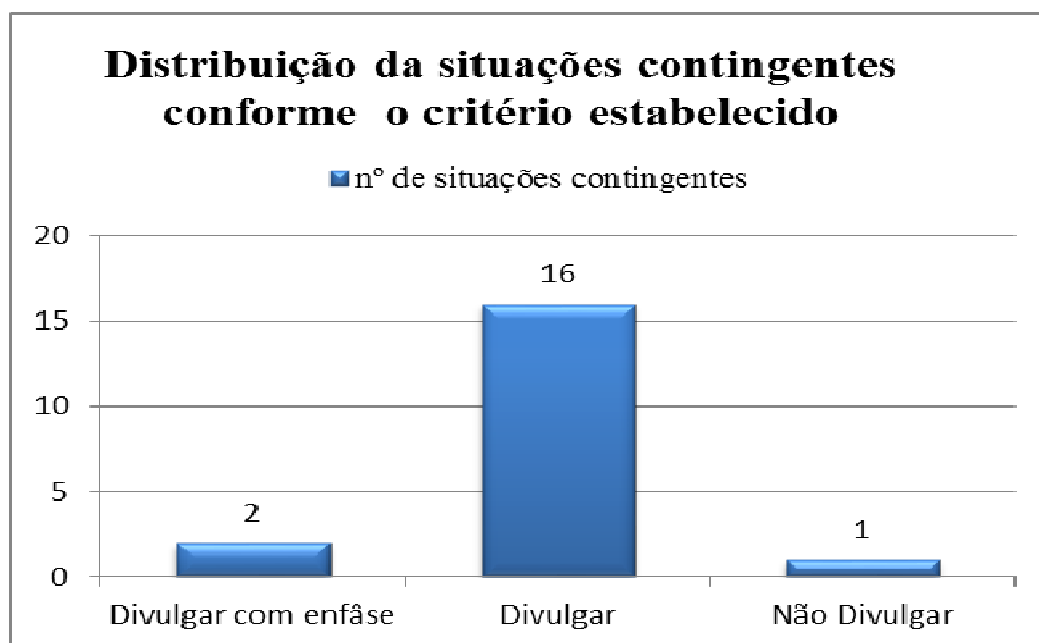


Gráfico 2 – Distribuição do tratamento inserido para as situações consideradas contingentes.

Fonte: Elaborado pela autora.

A situação contingente a qual insere-se o tratamento “não divulgar” advém da atividade de distribuição de combustível e apresenta abrangência pontual, ou seja, a área de impacto é relativamente pequena e em tempo hábil pode ser o impacto revertido. O aspecto percebido dessa situação é um vazamento do combustível líquido no abastecimento do veículo. Caso não sejam tomadas as medidas necessárias para remediar esta situação, os impactos atingirão o solo e as águas superficiais, podendo ser sentida na área compreendida pela bacia de contenção do posto revendedor de combustível (SOUZA, 2009).

A diante são especificados nos gráficos, por atividade, o tratamento relativo às situações contingentes verificadas com os critérios metodológicos desta pesquisa.

Na atividade de Armazenamento, das contingências encontradas 3/4 podem ser divulgadas e o restante, além de divulgadas, devem ser divulgadas com ênfase. Portanto, não há situações contingentes que podem ser omitidas dos usuários da informação devido a falta de credibilidade, como é verificado a seguir no Gráfico 3:



Gráfico 3 - Distribuição do tratamento inserido para as situações consideradas contingentes da atividade de Armazenamento.

Fonte: Elaborado pela autora.

Todas as situações consideradas para estudos na atividade de Armazenamento são derivadas de atividade anormal de operação do posto, causando impactos maléficos ao meio ambiente e a sociedade e de responsabilidade direta. Vale ressaltar que apenas uma delas não

coube a classificação de temporalidade Atual/Futura. Quanto a abrangência, gravidade e frequência/probabilidade do impacto verificou-se que 50% das situações apresentam para um dos três critérios sempre o valor 5, considerado como causador de danos significativamente relevantes possíveis de divulgação.

Contudo, uma das situações apresentou em dois dos critérios o valor mencionado anteriormente, o que reportou a ela a divulgação com ênfase que abrange maiores detalhes sobre sua ocorrência e possível remediação. Para esta atividade, vale ressaltar ainda, que todas as situações, também, apresentaram frequência/probabilidade de ocorrência média e um grau de relevância crítico.

Buscando relacionar o impacto da situação contingente, se efetivada, com o critério estabelecido para deixar os interessados cientes da situação verificou que a maioria dos danos serão verificados nas águas subterrâneas derivando o critério divulgar para 75% deles e 25% divulgar com ênfase como é possível verificar na Tabela 4:

Tabela 4 - Relação entre os possíveis impactos ambientais e o tratamento inserido pela metodologia do trabalho para as situações consideradas contingentes na atividade de Armazenamento.

Atividade: Armazenamento		
Águas subterrâneas	4	100%
Divulgar	3	75%
Divulgar com ênfase	1	25%
Águas superficiais	2	100%
Divulgar	2	100%
Solo	3	100%
Divulgar	2	67%
Divulgar com ênfase	1	33%

Fonte: Elaborada pela autora.

Na atividade de Manutenção como também foi percebido na de Armazenamento, não existe situação contingencial que não seja possível ser evidenciada, além disso, 93% podem ser divulgadas, como demonstra o Gráfico 4 que segue:

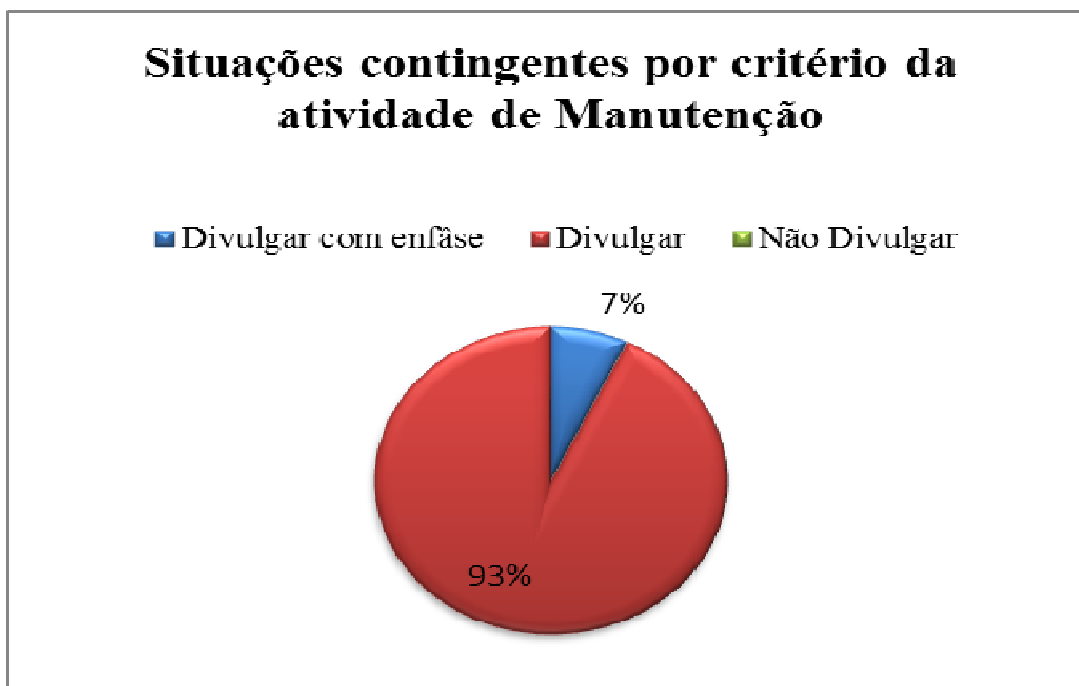


Gráfico 4 - Distribuição do tratamento inserido para as situações consideradas contingentes da atividade de Manutenção.

Fonte: Elaborado pela autora.

Para a Manutenção uma situação reportou como necessária a divulgação com ênfase, sendo que as demais podem ser divulgadas para os usuários da informação. Verificou-se que das situações que foram pertinentes a divulgação 57% são de abrangência local do posto revendedor de combustível, possível de ocorrer no mínimo duas no mês e causar danos consideráveis, reversíveis em médio prazo, de acordo com Souza (2009).

Além disso, 36% apresentam um critério dentre abrangência, gravidade, frequência/probabilidade com o valor 5, ou seja, de acordo com Souza (2009) impacto causado dessa situação, se efetivada, será sentido fora dos limites do posto ou com danos severos ou ainda, podendo ocorrer mais vezes num dia, e por isso seus efeitos são irreversíveis em médio prazo.

A relação entre os futuros danos das situações consideradas contingentes, pelos critérios metodológicos abordados para este trabalho, com os critérios estabelecidos para relatar essas situações: não divulgar, divulgar e divulgar com ênfase para a atividade de Manutenção retirada de levantamento de aspectos e impactos ambientais são descritos na Tabela 5. Cabe ressaltar que apenas os impactos que serão sentidos nas águas superficiais receberam dois tipos de tratamento de acordo com o metodologia desta pesquisa.

Tabela 5 - Relação entre os possíveis impactos ambientais e o tratamento inserido pela metodologia do trabalho para as situações consideradas contingentes na atividade de Manutenção.

Atividade: Manutenção		
Águas subterrâneas	6	100%
Divulgar	6	100%
Águas superficiais	8	100%
Divulgar	7	88%
Divulgar com ênfase	1	13%
Solo	9	100%
Divulgar	9	100%
Atmosférico	3	100%
Divulgar	3	100%
Sonoro e Vibração	2	100%
Divulgar	2	100%

Fonte: Elaborada pela autora.

Por fim, a atividade de Distribuição de combustíveis, que de acordo com exposto na metodologia, apresentou uma única situação contingente. A mesma ficou, de acordo com os critérios propostos neste trabalho, entre a escala de 1 a 20 que dispensa a evidenciação desta situação.

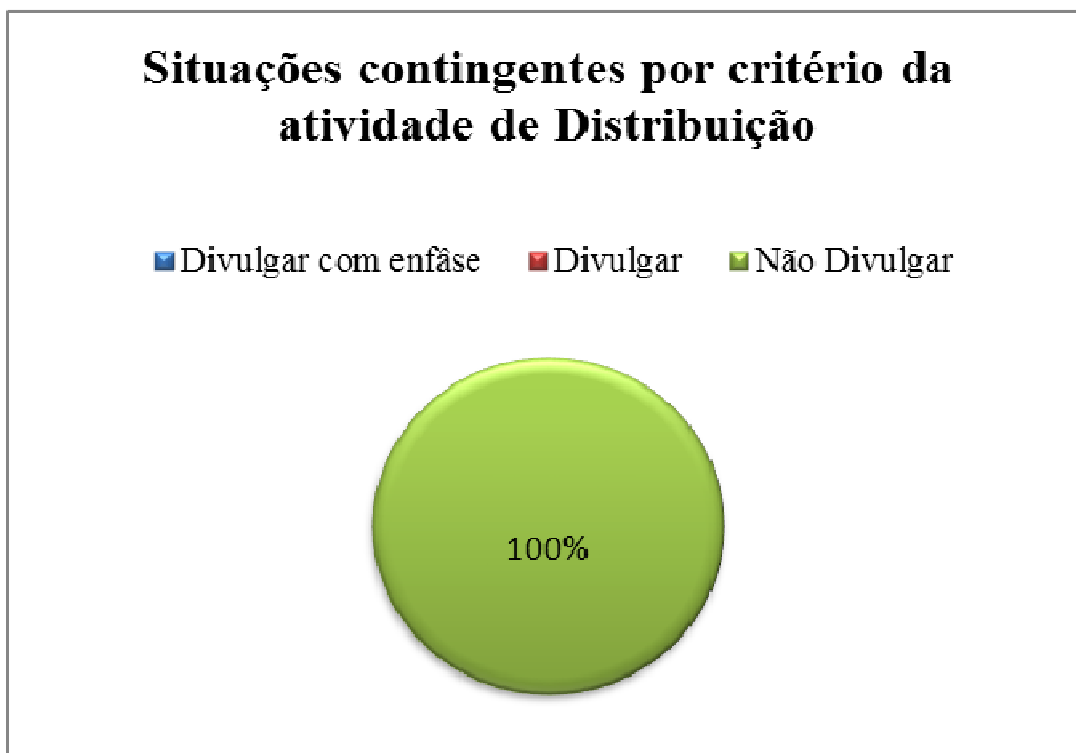


Gráfico 5 - Distribuição do tratamento inserido para as situações consideradas contingentes da atividade de Distribuição de combustíveis.

Fonte: Elaborado pela autora.

Assim, a atividade possível de ser estudada da atividade de distribuição de combustíveis, de acordo com a metodologia deste estudo, também, foi a única que dispensou a evidenciação perante as demais.

Deste modo, a situação que não é necessário divulgar, diante da metodologia do trabalho e a ponderação realizada, podem atingir o solo e as águas superficiais, resultando no exposto pela Tabela 6 para a relação entre os impactos que poderão ocorrer o critério estabelecido.

Tabela 6 - Relação entre os possíveis impactos ambientais e o tratamento inserido pela metodologia do trabalho para as situações consideradas contingentes na atividade de Distribuição de combustíveis.

Atividade: Distribuição		
Águas superficiais	1	100%
Não Divulgar	1	100%
Solo	1	100%
Não Divulgar	1	100%

Fonte: Elaborada pela autora.

Por seguinte, fica claro que maioria das situações de incertezas no meio empresarial, relacionadas à área ambiental, podem ser evidenciadas para os usuários da informação contábil, visto que isso, atualmente é exigido pelo mesmos. Pode-se ao menos divulgar, 95% das situações, que de acordo com os critérios abordados neste estudo, foram consideradas contingentes nas matrizes de aspectos e impactos ambientais utilizadas como base para execução do presente trabalho.

A divulgação destas informações traz credibilidade para a empresa perante a sociedade, inclui maior cautela na gestão empresarial e consequentemente, pela busca de meios para ao menos minimizar quando da realização desses eventos, uma diminuição considerável na degradação ambiental ocasionada por essa atividade potencialmente poluidora dos conhecidos postos de gasolina.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

5.1 QUANTO A PROBLEMÁTICA E AOS OBJETIVOS

A evidenciação em demonstrativos/relatórios das situações de incerteza demonstra a integração da empresa com o meio socioambiental, visto que podem ser informações relevantes de caráter gerencial para os responsáveis e *stakeholders*. Na tentativa de atender as exigências da sociedade e do mercado competitivo as organizações buscam ferramentas para demonstrar suas ações sociais e ecológicas, bem como transparecer as situações incertas que tem influenciam sobre a sociedade e o meio ambiente na qual está inserida.

Deste modo, a pesquisa realizada confirmou que ciência contábil ao integrar-se com outras áreas de estudo, pode criar mecanismos, procedimentos ou instrumentos para evidenciar informações de incerteza com razoável credibilidade.

Como visto, através da matriz de aspectos e impactos ambientais e a ponderação pelo fator de impacto ambiental, 19 situações contingentes receberam tratamento contribuindo para a transparência das informações quanto às situações de incertezas relacionadas aos postos de revendedores de combustíveis. Essas atividades potencialmente poluidoras estão justamente vinculadas ao licenciamento ambiental devido ao fator de impactante sobre o meio ambiente, pois durante todo o processo operacional há riscos de ocorrências que podem afetar todo o ecossistema.

Das situações de contingências ambientais elencadas nesta pesquisa mais de 50%, se concretizadas, podem atingir pelo menos o solo, as águas superficiais e as subterrâneas. Discriminando-as se têm que 68% atingiram o solo e 53% as águas subterrâneas, sendo que o derramamento de combustível é umas das formas pelo qual se identifica o impacto ocasionado. Quando o derramamento ocorre em tanque enterrado, o agravante é maior ainda, pois dependendo do solo, o combustível pode atingir lençóis freáticos e consequentemente afetar a água de consumo da população, iniciando, também os gastos com remediação, troca de tanques e indenizações que exigem um desembolso significativo.

Já o impacto que atinge as águas superficiais está em 58% do todo analisado e podem ocorrer, por exemplo, pela manipulação de um produto químico ou óleo proveniente de lavagem. Os produtos utilizados nos postos revendedores de combustíveis sofrem reações

químicas que são capazes de alterar as propriedades físico-químicas das águas superficiais, o que pode prejudicar a plantação e os animais que dela dependem.

Cabe elencar que para os possíveis danos, de acordo com o a metodologia empregada neste estudo, a relação entre as situações contingenciais e o possível tratamento se obteve que daqueles que atingiram, se concretizados, as águas subterrâneas 100% podem divulgadas. Enquanto, das situações que podem atingir as águas superficiais, se efetivadas, apenas 9% dispensam qualquer tipo de divulgação. Já para os impactos que podem chegar ao solo, também, 9% dispensam, de acordo com a metodologia de pesquisa, a divulgação. E, 100% dos impactos, que podem alcançar se materializados, o atmosférico e o sonoro/vibração podem ser divulgados, possibilitando a conhecimento dos impactos que tal atividade insere a sociedade e ao meio ambiente.

Diante disso, é possível verificar que existe como mostrar situações contingentes referentes aos comércios varejistas de combustíveis.

Além disso, essa divulgação torna-se essencial quando analisado a magnitude desses impactos possíveis, pois de acordo com a pesquisa os prováveis danos que podem ocorrer, de acordo com a matriz de aspectos e impactos ambientais 47% apontam uma abrangência regional/global de gravidade média e frequência/probabilidade intermediária de ocorrência. E para 37% dos possíveis impactos, pelo menos um dos critérios é considerado grave, ou seja, terá um efeito severo no meio ambiente, bem como para a sociedade.

Portanto, o tratamento dado, omissão ou divulgação, a uma contingência ambiental nos postos revendedores de combustíveis é um fator essencial para uma boa gestão dos riscos a atividade incube ao meio ambiente e a sociedade, possibilitando evitar um desequilíbrio financeiro e patrimonial futuramente. Ainda, que a evidenciação dos pontos positivos e negativos da empresa, na busca por atender as necessidades da sociedade, demonstra a integração com a mesma, reconhecendo-a como parte integrante da organização.

5.2 QUANTO A SUGESTÕES PARA FUTUROS TRABALHOS

Como recomendação é sugerida a realização da comparação da pesquisa com outras matrizes de aspectos e impactos ambientais feitas a partir de outros postos revendedores de combustíveis como referência.

Também como sugestão, fica uma pesquisa através de questionários e/ou entrevistas junto às empresas do comércio varejista de combustíveis, na busca dos meios que as empresas têm procurado para atender as exigências da sociedade. Ou ainda, uma busca pela realidade dos postos de combustíveis: como são tratadas as situações contingentes? É realizada uma reserva de numerário quando do conhecimento dos riscos de impactos que atividade infere? Os gestores e usuários da informação estão cientes dos danos que a atividade pode trazer ao meio ambiente e a sociedade?

REFERÊNCIAS

ABNT ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **Sistemas de gestão ambiental - Diretrizes gerais sobre princípios, sistemas e técnicas de apoio**. NBR ISO 14.001. Rio de Janeiro: ABNT, 1996. 32 p.

ASOCIACIÓN MEXICANA DE ACTUARIOS CONSULTORES AC (Comp.). **Statement of Financial Accounting Standards No. 5: Accounting for Contingencies**. Disponível em: <<http://www.amac.org.mx/pags/pdf/fas5.pdf>>. Acesso em: 03 mar. 2011.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. Ministério do Meio Ambiente/CONSELHO NACIONAL DO MEIO AMBIENTE (CONAMA). **Resolução CONAMA nº 001**, de 23 de Janeiro de 1986. Dispõe sobre critérios básicos e diretrizes gerais para o Relatório de Impacto Ambiental - RIMA. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/res/res86/res0186.html>>. Acesso em: 29 mar. 2011.

_____. Ministério do Meio Ambiente/CONSELHO NACIONAL DO MEIO AMBIENTE (CONAMA). **Resolução CONAMA nº 237**, de 19 de Dezembro de 1997. Dispõe sobre a revisão e complementação dos procedimentos e critérios utilizados para o licenciamento ambiental. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/res/res97/res23797.html>>. Acesso em: 29 mar. 2011.

_____. Ministério do Meio Ambiente/CONSELHO NACIONAL DO MEIO AMBIENTE (CONAMA). **Resolução CONAMA nº 273**, de 29 de novembro de 2000. Dispõe sobre prevenção e controle da poluição em postos de combustíveis e serviços. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/res/res00/res27300.html>>. Acesso em: 29 mar. 2011.

_____. **Lei Federal nº 6.938**, de 31 de Agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6938.htm>. Acesso em: 29 mar. 2011.

_____. **Portaria ANP nº 116**, de 05 de julho de 2000. Regulamenta o exercício da atividade de revenda varejista de combustível automotivo. Disponível em: <http://licenciamento.cetesb.sp.gov.br/Servicos/licenciamento/postos/legislacao/Portaria_ANP_116_2000.pdf>. Acesso em: 29 mar. 2011.

_____. Presidência da República. **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Diário Oficial da União, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 14 de out. 2011.

_____. **INSTITUTO DO MEIO AMBIENTE (IBAMA)**. Disponível em: <<http://www.ibama.gov.br/fauna/>>. Acesso em 20 Out. 2011.

_____. Indicador (Ed.). **84% dos postos de combustíveis no Brasil não tem lojas de conveniência.** Disponível em: <<http://www.indicadorbrasil.com.br/2011/08/84-dos-postos-de-combustiveis-no-brasil-nao-tem-lojas-de-conveniencia/>>. Acesso em: 06 dez. 2011.

_____. Portal (Comp.). **Argentina - Área cultura e técnica.** Disponível em: <http://www.portalbrasil.net/americas_argentina.htm>. Acesso em: 06 dez. 2011.

CARREIRA, Francisco; MATA, Carlos; PEREIRA, Fernanda. **O Relato Ambiental das Empresas com Impacto Ambiental Crítico Integrantes do PSI 20.** XIII Congresso de Contabilidade e Auditoria. Cidade do Porto/Portugal, maio 2011. Disponível em: <<http://www.acim2011.org/papers/PT/Relato%20Financeiro/O%20Relato%20Ambiental%20das%20Empresas%20com%20Impacto%20Ambiental%20Critico%20Integrantes%20do%20PSI%2020.pdf>>. Acesso em: 25 mai. 2011.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A. **Metodologia Científica**, 5 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

CETESB - COMPANHIA AMBIENTAL DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Emergências Químicas:** Tipos de acidentes. Disponível em: <<http://www.cetesb.sp.gov.br/gerenciamento-de-riscos/emergencias-quimicas/160-postos-introdu>>. Acesso em: 23 mai. 2011.

_____. **Postos de Revenda.** Disponível em: <<http://www.cetesb.sp.gov.br/gerenciamento-de-riscos/emergencias-quimicas/161-postos-revenda>>. Acesso em: 23 mai. 2011.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC n.º 750/93.** Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC). Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1993/000750>. Acesso em: 20 jul. 2011.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 25: Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.** Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_25.pdf>. Acesso em: 01 mar. 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.180/09:** Aprova a NBC TG 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1180.doc>. Acesso em: 29 mar. 2011.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade ambiental:** uma informação para o desenvolvimento sustentável. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. Denize Demarche Minatti; FERREIRA, Luiz Felipe; SANT'ANNA, Fernando Soares Pinto. **Aplicação do fator de ponderação do impacto ambiental estudo de caso:** empresa de terraplenagem e transportes Augusto Ltda. In: IX Engema – Encontro Nacional Sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente. Curitiba, 19 a 21 nov. 2007. Disponível em: <<http://engema.up.edu.br/arquivos/engema/pdf/PAP0222.pdf>>. Acesso em: 01 mar. 2011.

GALLON, Alessandra Vasconcelos; BEUREN, Ilse Maria; HEIN, Nelson. **ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE EVIDENCIAÇÃO NOS RELATÓRIOS DA ADMINISTRAÇÃO E O NÍVEL DE GOVERNANÇA DAS EMPRESAS NA BOVESPA. Ric - Revista de**

Informação Contábil, Pernambuco, v. 1, n. 2, p.18-41, out/dez 2007. Disponível em: <http://www.ibri.com.br/download/academicos/Anl_da_relacao_entre_evidenciacao_nos_rel_t_da_Adm_e_o_nivel_de_GC_das_empresas_na_Bvsp.pdf>. Acesso em: 23 mar. 2011.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDÁ, Michael F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - (Org.). **Cartografia: Área Territorial Oficial**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/geociencias/cartografia/default_territ_area.shtm>. Acesso em: 06 dez. 2011.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS (Org.). **IAS 37 Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes: Resumo Técnico**. Disponível em: <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/47D5BD52-571E-4A9D-9390-BAC93337B51B/0/PTSummary_IAS37_pretranslation_LA.pdf>. Acesso em: 03 mar. 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Teoria da Contabilidade**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KOWALSKI, Fabio Darci; PASQUAL, Dino Luiz; TOLEDO FILHO, Jorge de. **Evidenciação de Operações Ambientais: Um Enfoque em sua Forma de Reconhecimento**. VIII Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. Disponível em: <http://www.aedb.br/seget/artigos06/804_ARTIGO%20GESTAO%20AMBIENTAL%20-%20SEGeT.pdf>. Acesso em: 18 out. 2011

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2005.

LOUREIRO, C. de O.; OLIVEIRA, L.I. de; RODRIGUES O. de O. A.; COSTA, W.D. **Postos Distribuidores de combustíveis e o problema ambiental em Belo Horizonte**. XII Congresso Brasileiro de Águas Subterrâneas, Florianópolis, Santa Catarina, 2002.

MACHADO, Carla Mara. **Contabilidade Ambiental: o papel da Contabilidade na evidenciação de investimentos, custos e passivos ambientais**. Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo - Ciências Contábeis. PRÊMIO ETHOS-VALOR - 2ª EDIÇÃO em 2002. Disponível em: <http://www.ethos.org.br/_Uniethos/Documents/CONTABILIDADE%20AMBIENTAL_%2000%20PAPEL%20DA%20CONTABILIDADE%20NA.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2011.

MARTINS, Eliseu; RIBEIRO, Maisa de Souza. A informação como instrumento de contribuição da contabilidade para a compatibilização do desenvolvimento econômico e a preservação do meio ambiente. **Revista Interamericana de Contabilidade**, n. 60, p.31-40, out/dez 1995.

MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE. **Programa Nacional de Capacitação de Gestores Ambientais**: Caderno de Licenciamento Ambiental. 2009. Disponível em: <http://www.em.ufop.br/ceamb/petamb/cariboost_files/licenciamento_20b_c3_al_sico.pdf>. Acesso em: 23 maio 2011.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. GOMES, A. L. O. **Contribuição ao aperfeiçoamento dos procedimentos de evidenciação contábil aplicáveis às demonstrações fi nanceiras de bancos e instituições assemelhadas**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 1996, Brasília. Anais. Brasília, 1996. CD-ROM.

NOSSA, Valcemiro. *Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional*. 2002. 246 p. **Tese** (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, São Paulo, 2002. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-21122005-101506/pt-br.php>>. Acesso em 10 out. 2011.

POETA, Fabiana Zandonai; VON KNOBLAUCH, Sizabelle Cocco Alves; BORBA, José Alonso. **Um Estudo Acerca da Evidenciação das Contingências nas Maiores Empresas de Capital Aberto do Brasil de Acordo com o IAS 37**. XIII Congresso de Contabilidade e Auditoria. Cidade do Porto/Portugal, maio 2011. Disponível em: <<http://www.acim2011.org/papers/PT/Relato%20Financeiro/Um%20Estudo%20Acerca%20d a%20Evidenciacao%20das%20Contingencias%20nas%20Maiores%20Empresas%20de%20C apital%20Aberto%20do%20Brasil%20de%20Acordo%20com%20o%20IAS%2037.pdf>>. Acesso em: 12 abr. 2011.

RIBEIRO, Maisa de Sousa. **Contabilidade Ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2006.

_____. Alex Mussoi; BELLEN, Hans Michael Van. **Evidenciação Ambiental: uma comparação no nível de evidenciação entre os relatórios das empresas brasileiras**. 5º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade. 24 e 25 jul. 2008. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos82008/648.pdf>>. Acesso em: 06 dez. 2011.

ROCHA, Sandra Patrícia Bezerra; SILVA, Gisele Cristina Sena da; MEDEIROS, Denise Dumke de. **Análise dos Impactos Ambientais causados pelos Postos de distribuição de combustíveis: uma visão integrada**. XXIV Encontro Nac. de Eng. de Produção - Florianópolis, SC. 03 a 05 de nov. de 2004 Disponível em: <<http://professorasoelygeraldis.wikispaces.com/file/view/An%C3%A1lise+dos+Impactos+A mbientais+causados+pelos+Postos+de+Combust%C3%ADveis.pdf>>. Acesso em: 23 abr. 2011.

SÁNCHEZ, Luis Enrique. **Avaliação de impacto ambiental**: conceitos e métodos. São Paulo (SP): Oficina de Textos, c2006.

SMS ENGENHARIA DE SEGURANÇA DO TRABALHO E DO MEIO AMBIENTE LTDA (Comp.). **NBR ISO 14001**: Sistemas de Gestão Ambiental - Especificação e Diretrizes para uso. Disponível em:

<<http://www.smsengenharia.com.br/Artigos/ISO%2014001%20USO%20EM%20TREINAMENTO.pdf>>. Acesso em: 19 abr. 2011.

SOUZA, Antônio Carlos de; FIALHO, Francisco Antônio Pereira; OTANI, Nilo. **TCC: Métodos e Técnicas**. Florianópolis: Visual Books, 2007.

SOUZA, Camila Pinto de. **Avaliação e Valoração dos Impactos Ambientais no Processo de Operação de Postos Revendedores de Combustíveis**. 2009. 182 f. Dissertação (Mestre em Ciências) - Curso de Pós-graduação em Tecnologia de Processos Químicos e Bioquímicos, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <<http://www.eq.ufrj.br/sipeq/download/impactos-ambientais-dos-postos-de-combustivel.pdf>>. Acesso em: 01 mar. 2011.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão Ambiental**. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Contabilidade e Gestão Ambiental**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

VALLE, Cyro Eyer do. **Qualidade Ambiental: ISO 14000**. 6ª ed. ver .e atual.- São Paulo: Senac, 2006.

VON KNOBLAUCH, Sizabelle Cocco Alves. **Um estudo acerca da evidencição das contingências nas maiores empresas de capital aberto do Brasil**. 83 f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) - Curso de Ciências Contábeis, Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis283422.pdf>>. Acesso em: 12 abr. 2011.